

各 位

会 社 名 株式会社ドミー
代表者名 代表取締役社長 梶川勇次
問合せ先 取締役総務部長 杉浦直也
T E L (0 5 6 4) 2 5 - 1 1 2 1

第三者委員会の調査報告書受領及び当社の今後の対応について

当社は、平成30年 3 月 23 日付「第三者委員会の調査未了に伴う今後の当社の対応について」の中で、第三者委員会の調査が完了し最終報告書を受領いたしましたら、当社ホームページに掲載する旨を公表しておりました。

一昨日、第三者委員会より平成30年 4 月 20 日付の調査報告書公表版を受領いたしましたので、掲載するとともに当社の対応についてお知らせいたします。

株主の皆様をはじめ、関係者の皆様に多大なるご迷惑とご心配をおかけいたしましたこと、心より詫び申し上げますとともに、今後は誠意努力し、社内体制の再構築及び信頼回復に努めてまいりますので、何卒ご理解とご支援を賜りますよう、お願い申し上げます。

記

第1. 調査報告書の概要

1 不適切な会計処理の概要

調査報告書において、店舗に係る固定資産の減損を回避する目的で、食品事業部、衣料品事業部、宣伝企画部、社内販売において不適切な会計処理が行われていたと指摘されております。また、必ずしも減損回避目的ではないものの修正されるべき不適切な会計処理が検出されたとの指摘も受けております。

第三者委員会の調査の結果判明した不適切な会計処理の詳細については、調査報告書第 3 から第 7 をご参照ください。

2 不適切な会計処理の発生原因の概要

調査報告書において、不適切な会計処理の発生原因として、以下の点を指摘されております。

- (1) 経営トップらのコンプライアンスに対する意識の不十分さ
- (2) 減損回避のための経営陣及び幹部からの厳しいプレッシャー
- (3) 会計処理に関する社内ルールの整備及び運用上の問題
- (4) 会計リテラシーを含む従業員のコンプライアンスに対する意識の不足
- (5) 内部統制の機能不全
- (6) 内部通報制度の活用・周知の不十分

3 再発防止策の提言の概要

調査報告書において、不適切な会計処理の発生原因に関して、それぞれの原因の除去及び是正を目的とする再発防止策について、以下のとおり提言をいただいております。

- (1) 関与等した役職員の責任の自覚
- (2) 責任の明確化
- (3) 企業風土の改革
- (4) コンプライアンス重視の経営姿勢と経営トップによるメッセージの発信

- (5) 担当役員制度の再検討
- (6) 財務会計・管理会計の重要性についての認識
- (7) 適切な会計ルールの設定・運用
- (8) コンプライアンス体制の見直しとコンプライアンス研修の推進
- (9) 内部統制機能の強化
- (10) 内部通報制度の実効性の確保

第2. 今後の対応について

当社は、調査報告書を踏まえて、過年度に遡って減損判定を行い、過年度の有価証券報告書等に必要な訂正を行う予定です。

また、当社といたしましては、今回の事態の重大性について厳粛に受け止め、第三者委員会の調査報告書にて指摘を受けた不適切な会計処理の発生原因と、提言を受けた再発防止策を踏まえ、関係者の経営責任を明確にすると同時に当社としての再発防止策を策定し、当社ホームページにてお知らせする予定です。

今後は、当社役職員が一丸となって社内体制の再構築と信頼回復に努めてまいりますので、何卒ご理解とご支援を賜りますよう、お願い申し上げます。

以 上

株式会社ドミー 御中

調査報告書

株式会社ドミー 第三者委員会

委員長 神 谷 明 文

委員 山 崎 圭

委員 加 藤 大 史

委員 倉 橋 博 文

委員 高 野 哲 也

委員 加 藤 正 憲

平成30年4月20日

目 次

第1 本調査の概要.....	1
1 当委員会の設置から最終報告書の提出までの経緯.....	1
(1) 当委員会の設置.....	1
(2) 当委員会設置当初の構成.....	1
(3) 当委員会の目的.....	1
(4) 中間報告書の提出.....	2
(5) 委員及び補助者の追加選任.....	2
2 委員及び補助者の独立性.....	2
3 本調査の対象期間.....	3
4 調査期間.....	3
5 調査方法.....	3
(1) 関連資料の閲覧及び検討.....	3
(2) 関係者へのインタビュー.....	3
(3) 従業員アンケート調査及びホットライン.....	3
(4) デジタルフォレンジック調査.....	4
(5) 関係会社調査.....	5
6 本調査の前提・留保.....	5
第2 D社の概要等.....	7
1 概要・沿革.....	7
2 D社の組織構成.....	8
3 D社の役員構成.....	8
第3 D社の不適切な会計処理の経緯と内容.....	9
1 はじめに.....	9
2 固定資産の減損処理に関する会計制度の概要.....	9
(1) 固定資産のグルーピング.....	10
(2) 減損の兆候の把握.....	10
(3) 減損損失の認識の判定.....	10
(4) 減損損失の測定.....	10
3 本件不適切会計処理に至った経緯.....	10
第4 本件不適切会計処理の内容と影響額.....	12
1 食品事業部における不適切な会計処理.....	12
(1) 食品第一事業部で行われた不適切な会計処理.....	12
(2) 食品第二事業部で行われた不適切な会計処理.....	27
2 衣料品事業部における不適切な会計処理.....	38

(1) リベートの傾斜配賦	38
(2) 振替修正	40
3 宣伝企画部における不適切な会計処理	41
(1) 広告宣伝費の付替え	41
(2) 実態と異なる広告宣伝費補助名目での不適切な会計処理	43
4 社内販売による売上の付替え	44
(1) 不適切な会計処理の内容	44
(2) 影響額	45
第5 その他判明した不適切な会計処理	46
1 売価還元法の性質を利用した益出し処理	46
(1) 不適切な会計処理の内容	46
(2) 影響額	47
2 人件費の不適切な本社計上	48
(1) 不適切な会計処理の内容	48
(2) 影響額	48
第6 類似事案の調査	50
1 従業員アンケート調査及びホットライン	50
(1) アンケートの実施方法	50
(2) アンケートの結果	51
(3) ホットライン	52
2 デジタルフォレンジック調査	52
3 関係会社調査	53
(1) 関係会社の概要	53
(2) D社と関係会社との取引概要	53
(3) 調査結果	54
第7 本件不適切会計処理による影響額	54
1 全社	54
2 食品第一事業部	55
3 食品第二事業部	55
4 衣料品事業部	56
5 宣伝企画部	56
6 その他	57
第8 不適切な会計処理の発生原因	59
1 経営トップらのコンプライアンスに対する意識の不十分さ	59
(1) A会長	59
(2) その他の役員について	60

(3) 小括	60
2 減損回避のための経営陣及び幹部からの厳しいプレッシャー	61
3 会計処理に関する社内ルールの整備及び運用上の問題	61
4 会計リテラシーを含む従業員のコンプライアンスに対する意識の不足	61
5 内部統制の機能不全	62
(1) 取締役会の機能不全	62
(2) 監査役の機能不全	62
(3) 内部監査室の機能不全	63
(4) リスク・コンプライアンス委員会によるコンプライアンス体制等の問題	63
(5) 経理部のチェック体制の不備	64
6 内部通報制度の活用・周知の不十分	64
第9 再発防止策	65
1 はじめに	65
2 発生原因の除去	65
(1) 関与等した役職員の責任の自覚	65
(2) 責任の明確化	65
(3) 企業風土の改革	65
(4) コンプライアンス重視の経営姿勢と経営トップによるメッセージの発信	66
(5) 担当役員制度の再検討	67
(6) 財務会計・管理会計の重要性についての認識	67
(7) 適切な会計ルールの設定・運用	67
(8) コンプライアンス体制の見直しとコンプライアンス研修の推進	67
(9) 内部統制機能の強化	68
(10) 内部通報制度の実効性の確保	69
第10 最後に	69

主な略語の一覧

正式名称・用語の意味等	略語
株式会社ドミー	D 社
A （現・代表取締役会長）	A 会長
B （現・代表取締役社長）	B 社長
C （元・専務取締役 兼 営業本部長）	C 元専務
E （現・専務取締役 兼 営業本部長 兼 食品第二事業部長）	E 専務
F （現・常務取締役 兼 食品第一事業部長）	F 常務
G （現・取締役 兼 経理部長）	G 取締役
H （現・常勤監査役、元・取締役 兼 食品第二事業部長）	H 監査役
新日本有限責任監査法人	会計監査人
平成 30 年 1 月 31 日付中間報告書	中間報告書
D 社の第 69 期（平成 22 年 5 月期）から 第 77 期（平成 30 年 5 月期）上期までの期間	本調査対象期間
D 社において主に減損の回避を目的として行われた 各種の不適切な会計処理	本件不適切会計処理
岡崎食品加工センター	加工センター

第1 本調査の概要

1 当委員会の設置から最終報告書の提出までの経緯

(1) 当委員会の設置

株式会社ドミー（以下「**D社**」という。）は、会計監査人である新日本有限責任監査法人（以下「**会計監査人**」という。）から、第77期（平成30年5月期）上期において減損の懸念があるとされていた4店舗に対し、D社が仕入先からのリベート・協賛金を恣意的に傾斜配賦しており、この事実の解明には社外の有識者からなる調査委員会による調査が必要であるとの指摘を受けて、平成30年1月12日、第三者委員会（以下「**当委員会**」という。）を設置した。

(2) 当委員会設置当初の構成¹

当委員会は、設置当初、以下の委員により構成された。

- ① 委員長 神谷 明文（弁護士、神谷明文法律事務所）
- ② 委員 都築 敏（公認会計士、都築敏公認会計士事務所）
- ③ 委員 山崎 圭（弁護士、マック法律事務所）

また、当委員会は、以下の4名を補助者として選任した。

- ① 杉原 浩介（弁護士、神谷明文法律事務所）
- ② 渡邊 海太（弁護士、神谷明文法律事務所）
- ③ 橋渡 徹（公認会計士・税理士、栄税理士法人）
- ④ 浅井 貞晴（弁護士、愛知つむぎ法律事務所）

(3) 当委員会の目的

D社から当委員会へ委嘱された調査事項等は、以下の①から④までのとおりである。

- ① 食品第二事業部における仕入先からのリベート・協賛金の会計処理に関し、一部の店舗に不適切な傾斜配賦処理が行われていたことに関する事実関係の調査及び原因究明
- ② その他同種事項の有無の調査
- ③ 再発防止策の検討・提言
- ④ その他、第三者委員会が必要と認めた事項²

¹ 都築敏委員及び橋渡徹補助者は、平成30年2月28日付で契約期間満了により委員及び補助者をそれぞれ退任している。

² D社では、従来、本社費については、各店舗の営業利益を主たる基準として各店舗への配賦を行っていたが、本報告書が対象とする不適切な会計処理の指摘と同時期に、会計監査人から、当社の採用してい

(4) 中間報告書の提出

当委員会は、前記(3)の調査事項等について、当初、平成30年1月下旬の調査結果報告を目処に調査を進め、同時期までに、遅くとも第75期（平成28年5月期）以降、減損を回避するため、食品第二事業部において、減損の懸念がある店舗に対して傾斜的な配賦処理が行われていたことを確認した。

もっとも、上記配賦処理が開始された時期の確認のための追加調査が必要であること、また、調査期間の終盤になって上記配賦処理以外にも複数の不適切な会計処理又はその疑いの存在が判明したため、平成30年1月31日、同日付中間報告書（以下「**中間報告書**」という。）をD社に提出した上で調査期間を延長し、調査を続行することとした。

(5) 委員及び補助者の追加選任

調査の続行に際し、D社は、第三者委員会の調査強化を図るため、以下の4名を第三者委員会の委員に追加選任した。

① 委員 加藤 大史（弁護士・公認会計士、弁護士法人加藤大史法律事務所）

② 委員 倉橋 博文（弁護士、弁護士法人ほくと総和法律事務所）

③ 委員 高野 哲也（弁護士、大知法律事務所）

④ 委員 加藤 正憲（公認会計士、加藤公認会計士事務所）

（①：平成30年2月8日、追加選任 ②～④：平成30年3月8日、追加選任）

また、当委員会は、以下の4名を補助者として追加選任した。

① 矢田 悠（弁護士・公認不正検査士、ひふみ総和法律事務所）

② 番匠 史人（弁護士、ひふみ総和法律事務所）

③ 丹羽 大輔（弁護士、伊藤見富法律事務所）

④ 今井 政介（弁護士、横木増井法律事務所）

（いずれも平成30年2月8日、追加選任）

なお、当委員会は、以上の追加選任と合わせて、平成30年2月8日、不正・不適切会計の調査を専門に行う調査会社を補助者として起用した。

2 委員及び補助者の独立性

当委員会の委員及び補助者は、日本弁護士連合会による「企業等不祥事における第三者委員会ガイドライン」（平成22年7月15日公表、同年12月17日改訂）に準拠して選任さ

る配賦基準では赤字店舗に本社費が適切に配賦されていないとして、その合理性について指摘を受けた。かかる本社費の配賦については、意図的に不適切な会計処理を行ったものとは認められないことから当委員会の調査対象外としたが、D社としては、今後、配賦基準を営業収益基準に見直した上で、過年度に遡って各店舗への配賦額に誤謬があったものとして訂正する方針とのことである。

れており、D社と各委員及び各補助者との間で、その独立性に影響を及ぼす関係や取引は存在しない³。

3 本調査の対象期間

本調査は、調査の実効性等の観点から、原則として、第69期（平成22年5月期）から第77期（平成30年5月期）上期までの期間（以下「**本調査対象期間**」という。）を対象として行った。なお、当委員会が必要と判断した場合には、本調査対象期間以外の期間についても本調査を実施した。

4 調査期間

当委員会による調査期間は、平成30年1月12日から本報告書提出日の前日までである。

5 調査方法

当委員会が実施した調査の具体的な内容は以下のとおりである。

(1) 関連資料の閲覧及び検討

当委員会は、本調査対象期間にかかる決算書類、会計帳簿、店舗別損益、固定資産減損関連資料、経理規程その他本調査対象期間における会計処理に関連する可能性がある仕入・出荷データ及び各種証憑書類等の関連資料の閲覧及び検討を行うとともに、取締役会議事録、出店計画資料、各種決裁書類及び社内規程等の関連資料についても必要と認める範囲で閲覧及び検討を行った。

(2) 関係者へのインタビュー

当委員会は、D社の役職員及び元役職員合計49名に対し、延べ98回のインタビューを実施した。この他、当委員会は、D社の会計監査人との間で意見交換及びインタビューの機会を設けた。

(3) 従業員アンケート調査及びホットライン

当委員会は、D社の正社員287名に対して、平成30年2月15日付「アンケート協力お願い」を配布し、第三者委員会に直接郵送する方法によりアンケート調査を実施した。また、合わせて同書面に加藤大史委員の事務所の住所及び電話番号を記載してホットライン窓口とし、広く情報提供を求めた。調査結果等の詳細は、**後記第6.1**のとおりである。

³ 神谷明文委員長については、中間報告書に記載したとおり、社外取締役役に就任している会社が、D社の連結子会社である岡崎商業開発株式会社との間で定期借地契約を締結しているものの、通常業務の過程で生じた取引であり、当委員会としては、神谷明文委員長の独立性には問題がないものと判断している。詳細は、中間報告書5頁参照。

(4) デジタルフォレンジック調査

ア 電子データの証拠保全

当委員会は、D 社関係者の内、以下の 22 名の調査対象者の PC データ（業務用に USB メモリ又は外付け HDD を保有している者についてはそれらも含む。）を保全した。また、D 社では、業務にグループウェア⁴の Web メールを利用していることから、本調査との関係で特に重要と考えられる C 元専務取締役（以下「**C 元専務**」という。）、E 専務取締役（以下「**E 専務**」という。）及び F 常務取締役（以下「**F 常務**」という。）の 3 名については、D 社のシステム担当者からサーバ上に保存されたグループウェアの Web メールデータを受領し、このデータを保全した。なお、A 代表取締役会長（以下「**A 会長**」という。）については、業務に PC、グループウェア等を使用していないことを確認したため、調査対象者に含めていない。

調査対象者 氏名	調査対象者 役職	調査対象物			
		PC	USB メモリ	外付け HDD	Web メール
B	社長/代表取締役	○	N/A	N/A	N/A
E	専務/営業本部長/ 食品第二事業部長	○	N/A	N/A	○
F	常務/食品第一事業部長	○	○	N/A	○
H	常勤監査役	○ (2 台)	N/A	N/A	N/A
G	取締役/経理部長	○	N/A	N/A	N/A
C	元専務/営業本部長	N/A	○	N/A	○
I	取締役/総務部長	○	N/A	N/A	N/A
J	取締役/販売部長/ 第三地区長	○	○	N/A	N/A
K	食品第一事業部 第 1 商品部長	○	N/A	N/A	N/A
L	食品第一事業部 第 2 商品部長	○	○	N/A	N/A
M	食品第一事業部 第 3 商品部長	○	N/A	N/A	N/A
N	食品第二事業部 第 1 商品部長	○	○	N/A	N/A
P	食品第二事業部 第 2 商品部長	○	○	N/A	N/A
Q	食品第二事業部 第 3 商品部長	○	N/A	N/A	N/A

⁴ 会社内のスケジュールやタスク等の共有やコミュニケーションを目的としたソフトウェアである。グループウェアの一般的な機能としては、社内 SNS や電子メール、スケジュール管理、ドキュメント共有、ワークフロー、勤怠管理、テレビ会議といったものが挙げられる。

調査対象者 氏名	調査対象者 役職	調査対象物			
		PC	USB メモリ	外付け HDD	Web メール
R	衣料品事業部長	○	○	N/A	N/A
S	衣料品事業部商品部長	○	N/A	N/A	N/A
T	第一地区長	N/A	○	N/A	N/A
U	第二地区長	N/A	○	N/A	N/A
V	第四地区長	N/A	○	N/A	N/A
W	経営企画部長/ 経営企画部企画課長	○	○	N/A	N/A
X	経営企画部電算課長	○	○	○	N/A
Y	元経営企画部次長	○	○	N/A	N/A

※ 上記表の PC、USB メモリ及び外付け HDD の列に記載されている「N/A」は、調査対象者が当該調査対象物を保持していなかったことを意味する。

イ 電子データの処理・解析

当委員会は、本調査との関係で特に重要と考えられる、C 元専務、E 専務及び F 常務の調査対象物のデータについて、削除ファイルの復元等の電子データの処理・解析を実施した上で、重複したデータを排除した上で残ったメールファイル（添付ファイルを含む。）及び文書ファイル（ワードファイル、エクセルファイル、PDF ファイル等）の合計 108,204 件をレビュープラットフォームである Relativity にアップロードした。調査結果等の詳細は、後記第 6.2 のとおりである。

(5) 関係会社調査

当委員会は、関係会社調査として、D 社の各子会社の役職員合計 4 名に対するインタビューを実施した。

また、減損回避を目的とした、D 社と関係会社との取引を利用した不適切な会計処理の有無を確認することを目的として、第 69 期（平成 22 年 5 月期）から第 77 期（平成 30 年 5 月期）上期までの期間における、D 社と関係会社との取引の分析並びに証憑書類等の資料の閲覧及び検討を行うとともに前記(2)の関係者へのインタビューにおいて、D 社と関係会社間との取引についてもインタビューを実施した。調査結果等の詳細は、後記第 6.3 のとおりである。

6 本調査の前提・留保

本調査及び本調査の結果は、以下の一般的な前提・留保事項を前提としている。

- ① 本調査は、**前記4**の時間的制約の中で、**前記5**の調査方法に基づき実施されたものであり、一定の限界があったことは否めない。また、当委員会は、本調査により、調査の目的を果たすための合理的な基礎を得たものと判断しているが、より時間をかけて、又は他の調査方法を採用していた場合に、本調査の結果とは異なる結果となる可能性は否定できず、調査結果が完全であることを保証することはできない。
- ② 当委員会は、D社より誠意ある協力を得られたものと考えているが、当委員会の調査はあくまでD社及び各子会社の役職員及び元役職員の任意の協力を前提とするものであり、当委員会は強制的な調査権限を有しているものではない。このため、当委員会の調査の結果は、調査権限の制約に起因する過誤等を完全に免れ得るものではない。
- ③ 本調査は、当委員会に開示された書類又は電磁的記録の写しについて、全て原本と同一であり、かつ、その原本は全て真正に成立したものであることを前提としている。
- ④ 本調査は、関係者の法的責任の追及を直接の目的とするものではない。

第2 D社の概要等

1 概要・沿革

D社の概要は、以下のとおりである。

会社名	株式会社ドミー
上場市場	名古屋証券取引所（平成30年3月27日まで）
決算日	5月31日
株主構成	ドミー親和会（9.65%）、ドミー親栄会（4.57%）、梶川須賀子（4.55%） 株式会社三菱UFJ銀行（4.22%）等（平成29年5月31日現在） ※ドミー親和会及びドミー親栄会はD社の取引先を会員とする持株会である。
代表者	代表取締役会長 A 代表取締役社長 B
本店所在地	愛知県岡崎市大平町字八ツ幡1番地1
従業員数	単体281名 連結303名（ただし、いずれも臨時従業員を除く。） （平成29年5月31日現在）
事業内容	スーパーマーケット事業等
会計監査人	新日本有限責任監査法人

D社は、大正2年5月、梶川勇次郎が個人商店「梶川呉服店」を創業したのに始まり、昭和16年6月に法人組織に改組し、平成元年3月、商号を「株式会社ドミー」に変更して今日に至っている。

D社設立以来の主な沿革は、以下のとおりである。D社は、創業家である梶川家による経営の下、呉服店からスーパーマーケット事業に事業内容を拡大してきた。

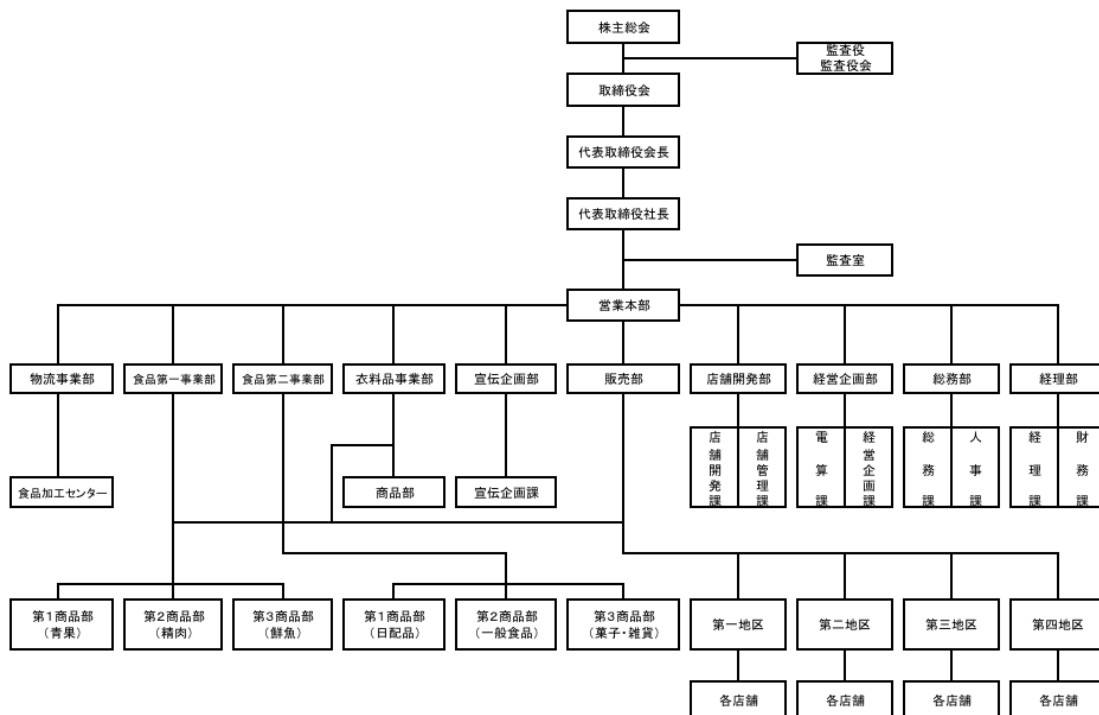
年月	概要
昭和16年6月	個人商店から「株式会社ユーキチ呉服店」（資本金20千円、社長梶川勇太郎）を設立。
昭和37年11月	衣料品スーパーに転進する。
昭和41年7月	本店を西尾市本町11番地に移し、商号を「株式会社ユーキチ」に変更。
昭和51年4月	東浦店に別棟を新築し、生活関連品全般の販売を開始。
昭和62年6月	株式会社ドミーフーズを吸収合併、食品全般の販売を開始。
平成元年3月	C Iを導入し、商号を「株式会社ドミー」に変更。
平成4年6月	名古屋証券取引所市場第二部に上場。
平成6年9月	ドミー保険サービス株式会社を設立（現ドミーサービス株式会社、連結子会社）。
平成7年8月	岡崎食品加工センターを開設。同所に営業本部を移転。
平成8年11月	岡崎商業開発株式会社を設立（現連結子会社）。
平成10年2月	ドミーデリカアンドベーカリー株式会社を設立 （現ドミーデリカ株式会社、連結子会社）。

年月	概要
平成10年8月	本店を西尾市下町御城下23番地1に移し、また、事務部門と営業部門の一本化を図るため、岡崎食品加工センターに、本社事務所を移転。
平成13年9月	本店を岡崎市大平町字ハツ幡1番地1に移転。
平成15年6月	ドミーデリカアンドベーカリー株式会社の商号を「ドミーデリカ株式会社」に変更。
平成16年9月	物流の合理化と生鮮食品の生産力増強を図るため、岡崎食品加工センターを増築。
平成24年9月	ドミー保険サービス株式会社の商号を「ドミーサービス株式会社」に変更。
平成30年3月	名古屋証券取引所市場第二部における上場廃止。

2 D社の組織構成

現行のD社の組織構成は、以下のとおりである。

D社の営業全体を統括する営業本部の下に、業務内容に応じた10の部門が置かれており、このうち、食品第一事業部及び食品第二事業部は、その取り扱う商品に応じて、それぞれ3つの商品部に分かれている。また、D社が営むスーパーマーケットの店舗は4つの地区に分類され、各地区に、同地区内の店舗の指導等を行う地区長が1名ずつ在籍する。



3 D社の役員構成

本調査対象期間におけるD社の役員構成及びその変遷は別紙のとおりである。

第3 D社の不適切な会計処理の経緯と内容

1 はじめに

当委員会は、後記第4で詳述するD社の各種の不適切な会計処理（個別に又は総称して、以下「**本件不適切会計処理**」という。）が、個別の処理ごとに意図性の程度に差こそあれ、主に、後述する減損会計基準に基づく固定資産の減損を回避する目的で行われていたものであると認定した。

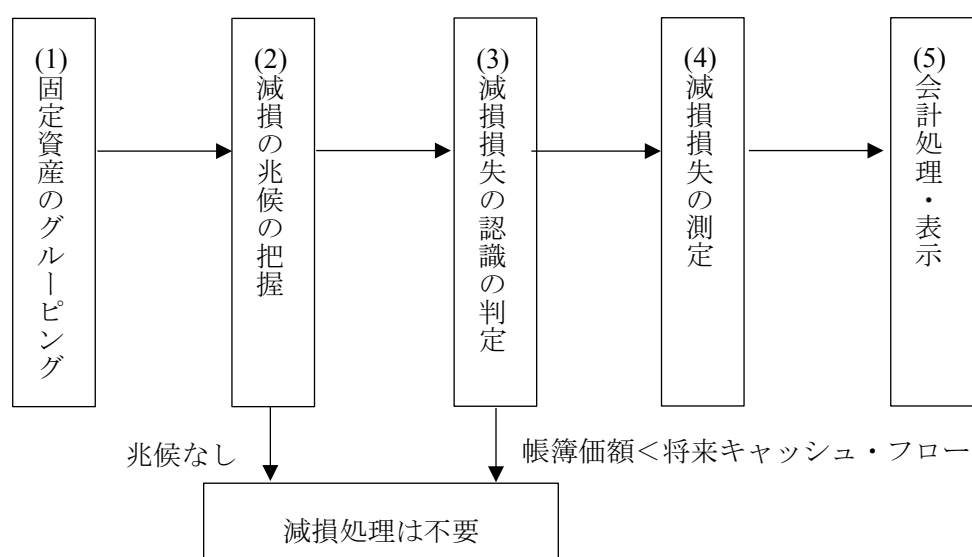
以下、本件不適切会計処理を理解する前提として、固定資産の減損処理に関する我が国の会計制度（以下「**減損会計**」という。）の概要を説明した上、D社における不適切な会計処理を巡る経緯について論じる。

2 固定資産の減損処理に関する会計制度の概要

「固定資産の減損」とは、資産の収益性の低下により投資額の回収が見込めなくなった状態のことを指し、「減損処理」とは、そのような場合に一定の条件の下で回収可能性を反映させるように帳簿価額を減額する会計処理のことをいう。

固定資産の減損処理は、平成17年4月1日以後開始する事業年度から適用される「固定資産の減損に係る会計基準」（企業会計審議会が平成14年8月に公表）、及び「企業会計基準適用指針第6号「固定資産の減損に係る会計基準の適用指針」（企業会計基準委員会が平成15年10月に公表。以下あわせて「**減損会計基準**」という。）に則り行われ、D社においては、平成17年6月1日から開始される事業年度である第65期（平成18年5月期）から減損会計基準が適用されることとなった。

固定資産の減損処理の大まかな流れは、以下のとおりである。



(1) 固定資産のグルーピング

減損会計では、減損損失の認識・測定を行う単位としての、資産グループを決定する（以下「グルーピング」という。）。資産のグルーピングは、他の資産又は資産グループのキャッシュ・フローから概ね独立したキャッシュ・フローを生み出す最小の単位で行う。様々な事業を営む企業における資産のグルーピングの方法を一義的に示すことは困難であり、実務的には管理会計上の区分や投資の意思決定を行う際の単位等を考慮してグルーピングの方法を定めることになると考えられる。小売業界では、通常、店舗別に投資意思決定を行い、損益管理がなされていることから、1店舗を1資産グループとすることが多く、D社においても、個別の「店舗」を減損損失の認識・測定を行う単位である「資産グループ」と判断している。

(2) 減損の兆候の把握

減損の兆候とは、資産又は資産グループに減損が生じている可能性を示す事象のことで、減損の兆候がある場合には、当該資産又は資産グループについて、減損損失を認識するかどうかの判定を行う。「固定資産の減損に係る会計基準」では減損の兆候の例示の一つとして次の事象が挙げられている（太字及び下線は引用者による。）。

資産又は資産グループが使用されている営業活動から生ずる損益又はキャッシュ・フローが、継続してマイナスとなっているか、あるいは、継続してマイナスとなる見込みであること

ここで「営業活動から生ずる損益」の把握は、基本的に企業が行う管理会計上の損益区分（D社においては個別店舗単位）に基づいて行われ、また「継続してマイナス」とは、概ね過去2期が適当とされている。

(3) 減損損失の認識の判定

資産グループから得られる割引前将来キャッシュ・フローの総額が帳簿価額を下回る場合に、減損損失を認識する。

(4) 減損損失の測定

減損損失が認識された資産グループについては、帳簿価額を回収可能価額まで減額し、当該減少額を当期の損失として減損損失を計上する。

3 本件不適切会計処理に至った経緯

D社の店舗では、増収・増益を目指して、特売のチラシを打って集客を図る、材料を安く仕入れて利益を上げる、在庫管理の徹底により無駄を省く、経費を削減する等の営業努力が

行われており、減損会計基準の適用が開始された第 65 期（平成 18 年 5 月期）以降も、各店舗においてこうした営業努力が続けられた。

しかし、減損会計基準の適用により、2 期連続で損益がマイナスとなる等して減損の対象となった店舗については減損損失を計上しなければならなくなり、このことが D 社の損益に少なからぬ影響を及ぼすこととなった。そこで、D 社の役職員は、営業努力によっても損益がマイナスとなることが避けられなかった店舗について、減損を回避するために、減損の可能性のある店舗（以下「**減損懸念店舗**」という。）にリベートを恣意的に傾斜配賦する等の不適切な会計処理を行い、個別の店舗での減損の発生を極力回避するようになった。

このような不適切な会計処理は、遅くとも本調査対象期間である第 69 期（平成 22 年 5 月期）以降、継続して行われていたが、第 71 期（平成 24 年 5 月期）の決算直前に、会計監査人から、各店舗へのリベートの配賦は、担当者が恣意的に特定の店舗に配賦するのではなく、合理的なルールに基づいて配賦するべきであるとの指摘があり、以降はリベートを恣意的に配賦することが困難となった。また、第 71 期（平成 24 年 5 月期）には、D 社の個別店舗 1 店舗について、2 期連続で損益がマイナスとなったこと等により約 2400 万円の減損処理を行わざるを得なくなるということがあった。

第 71 期（平成 24 年 5 月期）におけるこうした経験から、D 社では、減損の回避とそのための方策の必要性がより強く認識された。そこで、A 会長（当時の肩書きは社長）をはじめとする経営陣は、減損懸念店舗の中から、減損回避の可能性や減損となったときの影響度等を加味して特に重点的に対策を採るべき店舗（以下「**強化対策店舗**」という。）を複数選定し、強化対策店舗のそれぞれについて担当する役員（以下「**担当役員**」という。）を決め、当該担当役員のリーダーシップの下で、減損を回避するための対策を採るという施策を実施することとした（以下このような施策を「**担当役員制度**」という。）。

担当役員制度の下で、第 72 期（平成 25 年 5 月期）以降、担当役員に任命された D 社の役員は、事業部や強化対策店舗の従業員等に対して、減損の回避のために、予算で定めた毎月の売上高、粗利率等の数値目標の達成を指示した。各担当役員は、自身が担当する強化対策店舗における数値目標の達成状況を、A 会長をはじめとする経営陣及び営業幹部により構成され毎週 1 回開催される全体会議や毎月 1 回開催される取締役会等において報告しなければならず、当該数値目標の達成につき、厳しいプレッシャーを感じるようになっていた。

他方で、個別の店舗運営において、立地条件、同一商圏内の競合店の出店その他の要因により損益がマイナスとなり減損損失が生じ得ることはやむを得ない側面がある。加えて、D 社は、特定の地域に店舗を集中させることで経営効率を高めると共に当該地域のトップシェアを確保することで同業他社に対して競争優位に立とうとする、いわゆるドミナント戦略を採用していることから、店舗間で商圏の重複が生じ、他の店舗との間で収益を分け合い、個別店舗単位でみると同戦略を採用していない場合に比して収益が目減りする場合もあり得る。

したがって、通常の営業努力により収益を改善しようとしても、その範囲には自ずから限

界があり、数値目標を達成するためには、営業努力を超えた方法を取らざるを得ない状況も生じ得る。このようにして、当該店舗に課せられた数値目標を達成しなければならないというプレッシャーの中で、主として強化対策店舗やこれに準じる不採算店舗の役職員が、減損回避策の一環として行うに至ったのが、**後記第 4** で詳述する本件不適切会計処理である⁵。

第 4 本件不適切会計処理の内容と影響額

本件不適切会計処理は、食品事業部（**後記 1**）、衣料品事業部（**後記 2**）、宣伝企画部（**後記 3**）、社内販売（**後記 4**）において行われていたことが認められた。以下、本調査で認められた本件不適切会計処理の内容と D 社の会計に及ぼす影響額について詳述する。

1 食品事業部における不適切な会計処理

食品事業部は、D 社が仕入れる商品の計画・開発、発注・買付け、販売計画、商品の予算管理・在庫管理等の計数管理、新店の出店に係る商圈内の市場調査・商品構成の起案等、マーチャンダイジングに関する情報収集及び分析等の業務を所管しており、いわゆる生鮮 3 品（青果、精肉、鮮魚）を中心に扱う食品第一事業部と、それ以外の食品を取り扱う食品第二事業部の 2 事業部体制を採っている。

以下、各食品事業部で行われた本件不適切会計処理について記載する。

(1) 食品第一事業部で行われた不適切な会計処理

ア 総論

食品第一事業部で認められた本件不適切会計処理は、概要、以下のとおりである。

項目	期間	不適切な会計処理の概要
リベートの傾斜配賦	第 69 期～第 77 期上期	本来、売上高に応じて各店舗に配賦すべきリベートを、強化対策店舗等に傾斜配賦していた。
振替修正	第 72 期～第 77 期上期	仕入原価に対し高い原価にて他店に商品の振替えを実施し、振出店舗（強化対策店舗等）に利益が残るようにしていた。
店舗の加工センターからの仕入原価の調整	第 71 期～第 73 期 第 76 期・第 77 期上期	加工センターから各店舗に出荷する際、強化対策店舗等の仕入原価を、通常の店舗の仕入原価よりも低く設定していた。
本社の職員を店舗で稼働させた場合における人件費の不適切な会計処理	第 69 期～第 77 期上期	本社の職員であるエリアチーフの人件費は、各店舗での勤務実態に応じてその一部を当該各店舗に計上すべきであるが、全て本社に計上されていた。

⁵ 本件不適切会計処理は、複数の店舗で、長期間にわたり、多数、かつ多様な方法により行われていたところ、当委員会は、個々の処理を行った役職員の主観的意図を網羅的に確認したものではない。その意味で、本文で述べているのは**後記第 4** の本件不適切会計処理が行われるに至った「主な」経緯であり、個別にみた場合に、採算店舗において従業員が自身の業績向上のため等の理由により、一部の本件不適切会計処理を行った余地を否定するものではない。

項目	期間	不適切な会計処理の概要
加工利益の不適切な会計処理	第 72 期～第 73 期 第 75 期～第 77 期上期	強化対策店舗等において、通常は加工センターで行われる野菜の袋詰め等の加工作業を店舗で実施し、加工費相当額の利益を当該店舗に直接計上していた。
無償提供商品の利益計上	第 75 期・第 76 期	全店分の仕入数の合計額が仕入条件を達成したことにより仕入先から無償で提供を受けた商品につき、当該商品の販売により得た利益を強化対策店舗等でのみ計上していた。

イ 食品第一事業部の業務体制

食品第一事業部は、いわゆる生鮮 3 品（青果、精肉、鮮魚）を中心に取り扱い、商品ごとに 3 つの商品部に分かれている。第 1 商品部は青果（野菜の加工品等も含む。）、第 2 商品部は精肉等（卵やソーセージ等の加工肉も含む。）、第 3 商品部は鮮魚を中心とする魚類（魚の加工製品も含む。）をそれぞれ担当している。

各商品部には、商品の発注、仕入を担当するマーチャンダイザー（以下「**MD**」という。）が所属している。第 1 商品部及び第 3 商品部の **MD** は、中央市場における生鮮商品の仕入業務や、食品メーカーとの商品の仕入交渉及び発注業務を、第 2 商品部所属の **MD** は、精肉の卸問屋からの精肉の仕入業務や、食品メーカーとの商品の仕入交渉及び発注業務を、それぞれ担当している。

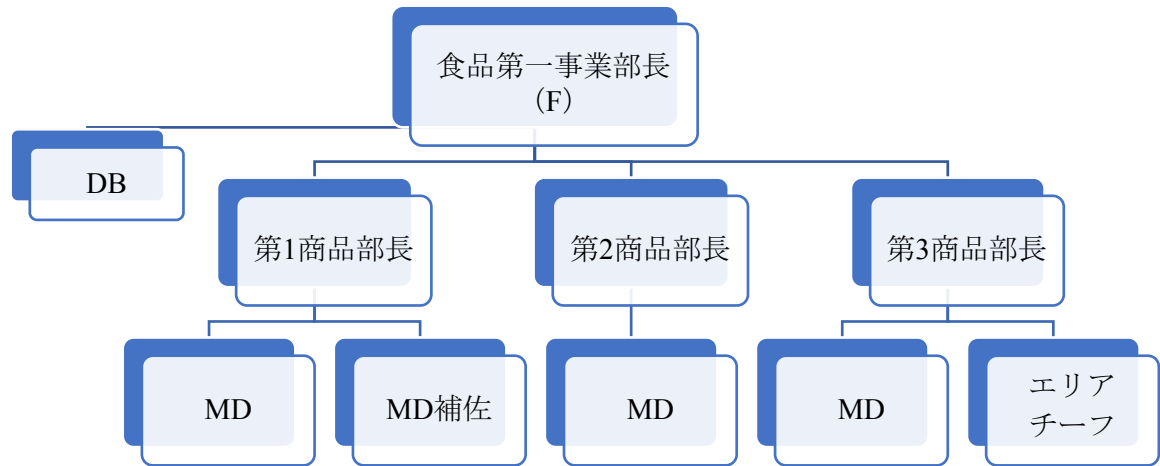
また、第 1 商品部及び第 3 商品部には、地場市場における商品の仕入や所属する担当地区の店舗の支援・指導を行う **MD** 補佐及びエリアチーフが所属している（**MD** 補佐は第 1 商品部での呼称であり、エリアチーフは第 3 商品部での呼称であるが、業務内容は実質的に同一である。）。加えて、**MD** が仕入れる商品の数量を店舗に問い合わせる、一週間に必要な商品の数量を店舗に確認する等、商品の店舗への出荷に関して **MD** と店舗との調整業務を担うディストリビューター（以下「**DB**」という。）が、食品第一事業部付で所属している。

MD が市場から仕入れた商品は、原則として、**D** 社本社に所在し、物流事業部が所管する岡崎食品加工センター（以下「**加工センター**」という。）を通じて各店舗に出荷される。

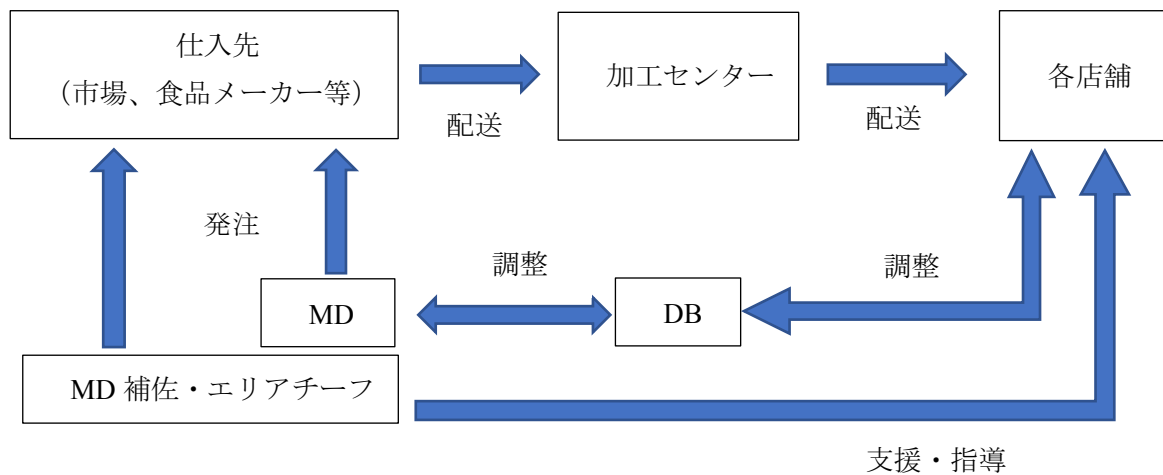
各商品部の責任者は商品部長であり、食品第一事業部に係る食品事業部門における商品の仕入、開発、管理及び販売活動・店舗運営等の営業業務全般を統括するのが食品第一事業部長である。

現行体制における食品第一事業部の組織図及び主な業務フローをまとめると、下図のとおりである。

<食品第一事業部の組織図>



<食品第一事業部の主な業務フロー>



ウ リベートの傾斜配賦等

(ア) 不適切な会計処理の内容

a リベートについて

食品第一事業部の各商品部は、商品の仕入先との合意により、仕入先から当該商品の販売に関してリベート・協賛金（以下あわせて「リベート」という。）を受領している。

リベートの支払条件は多様であり、例えば、対象商品を一定数量仕入れることを条件とする場合、店舗で実演販売等の販売促進活動を行うことを条件とする場合、店舗での特売等に使用するため、D 社から当該商品の仕入原価の一時的な値下げを依頼された仕入先が、当該商品の原価の値下げをする代わりとして支払う場合等がある。

b リベートの傾斜配賦を行った経緯

D 社では、**前記第 3.3** のとおり、減損会計基準適用開始後の遅くとも本調査対象期間である第 69 期（平成 22 年 5 月期）以降、個別の店舗での減損を回避する等の目的で、減損懸念店舗を中心にリベートを傾斜配賦していた。

ところが、第 71 期（平成 24 年 5 月期）の決算月の直前に、D 社は、会計監査人から、特定の減損懸念店舗に対する恣意的なリベートの傾斜配賦が行われているとの指摘とともに、以後、各店舗へのリベートの配賦は合理的なルールに基づき行われるべきとの指導を受けた。

D 社は、会計監査人によるかかる指摘・指導を受け、第 72 期（平成 25 年 5 月期）以降、仕入先からリベートを受領した場合には、「特定の店舗に紐づくもの」でない限り、一旦本社の仕入高にマイナス計上した後、各店舗の売上高に応じてリベートを配賦することとするルール（以下「**本件配賦ルール**」という。）を導入した⁶。

食品第一事業部においては、後述する食品第二事業部とは異なり、リベートが計上されるまでの業務フローが明文で定められていたわけではなかったが、本件配賦ルールの導入後は、食品第一事業部の商品部長又は MD が、取引先担当者から発行されるリベートの明細書（以下「**リベート明細書**」という。）に基づき伝票を起案し、事業部長及び経理部長の承認を得て、リベートを計上するフローとなっていた。リベートが「特定の店舗に紐づくもの」である場合においても基本的に同様で、全店分の伝票とは分けて伝票を作成し、当該伝票に当該店舗名を明記した上で、事業部長及び経理部長の承認を得た後、当該店舗にのみリベートを計上していた。

c 手口

食品第一事業部においては、遅くとも本調査対象期間である第 69 期（平成 22 年 5 月期）から第 71 期（平成 24 年 5 月期）までの期間において、個別の店舗での減損を回避する等の目的で、本来全店分として計上すべきリベートにつき、その一部を減損懸念店舗等に、恣意的に傾斜配賦していた。

⁶ 本件配賦ルールは明文で定められたものではなく、「特定の店舗に紐づくもの」の意味は必ずしも明らかではない。もっとも、これを会計実務に即して合理的に考えると、「特定の店舗に紐づくもの」とは、特定の店舗への商品の仕入に実質的に起因し又は関連して支払われるリベート（例えば、特定の店舗の新装開店・改装開店時に支払われるリベート、特定の店舗での特売に使用する商品を仕入れた際に、各商品の原価を下げることはできないので、その代わりに値引きの趣旨で仕入先から支払われるリベート等が含まれる。）を指すものであると解される。なお、D 社の役職員も概ね同様の説明をしている。

前記 b のとおり、D 社においては第 72 期（平成 25 年 5 月期）に本件配賦ルールが導入され、それ以降、恣意的に特定店舗へ傾斜配賦するリベートの件数・金額はともに減少したものの、食品第一事業部は、全商品部において、商品部ごとの期間・頻度・回数・金額の差はあれ、当該ルールを形式的に充たすよう都合良く解釈する等して、第 77 期（平成 30 年 5 月期）上期に至るまで、上記ルールに違反した又はこれを潜脱した、強化対策店舗等へのリベートの恣意的な傾斜配賦を継続した。本調査で認められた具体的な手口は、以下のとおりである。

- ① 第 3 商品部長が自ら又は MD に指示をして、全店分として支払われたリベートにつき、全店分と強化対策店舗等とに伝票を分けて作成し、全店分として支払われたリベートの一部を強化対策店舗等に紐づくリベートとして計上していた手法（仕入先の協力はない。）。
- ② 第 1 商品部長及び第 2 商品部長が MD に指示をして、全店分として支払われたリベートにつき、①の手法で伝票を分けて作成するとともに、仕入先に依頼して、強化対策店舗等に紐づくリベートとして支払ったこととするリベート明細書を作成させた手法。なお、リベート明細書の中には、実際に支払ったリベート金額と帳尻を合わせるために、強化対策店舗等に納入した商品の数量よりも過大な数量が記載されたものもあった。
- ③ 第 2 商品部長が MD に指示して、強化対策店舗等に紐づくリベートを計上するために、仕入先に、当該強化対策店舗等では到底捌くことのできない大量の商品を強化対策店舗等に納入させて、実際に納入したことを証するリベート明細書を作成させた上で、同店の店長らに指示して、これらの納入された商品を他の店舗に振り替えさせた手法。

これら事例は、いずれも特定の店舗への商品の仕入に実質的に起因し又は関連して支払われたリベートとはいえず、本件配賦ルールに違反し又はこれを潜脱する不適切なリベート計上であったと認められる。

d 関与者

このような不適切なリベートの傾斜配賦は、遅くとも本調査対象期間である第 69 期（平成 22 年 5 月期）から第 71 期（平成 24 年 5 月期）までは、当時の営業本部長であった C 元専務の主導の下、食品第一事業部長である F 常務又は各商品部長・MD において単独で又はそれぞれ指示・相談の上で行われた（なお、上記期間のリベート傾斜配賦は本件配賦ルールの導入前のものであり、遵守すべき会計処理のルールを認識しながら敢えてこれに反して行われたものではなかった。）。

他方、本件配賦ルールが導入された第 72 期（平成 25 年 5 月期）以降については、リベ-

ト傾斜配賦につき C 元専務、F 常務その他の役員が、食品第一事業部の職員に対し、具体的な指示を行った事実は確認できなかった。

なお、第 72 期（平成 25 年 5 月期）以降については、F 常務は、違法なことを行わないように部下には厳しく指導していた等と述べている。しかし、以下の事情等を総合的に勘案すると、食品第一事業部の管理者である F 常務の業務管理は著しく不十分であったものと評価せざるを得ない。

- ① F 常務の直属の部下である食品第一事業部の商品部長の指示により、第 72 期（平成 25 年 5 月期）以降 F 常務の担当する全ての強化対策店舗にリベートが傾斜配賦されている等、食品第一事業部及び同人が担当する強化対策店舗において不適切な会計処理が常態化していたこと。
- ② F 常務はリベートの決裁に必要な書類につき自ら確認し、捺印していること。
- ③ 第 76 期（平成 29 年 5 月期）中の平成 28 年 10 月に、仕入数量が明らかに異常な数値を示している同年 9 月分のリベートについて、同事業部の職員に修正するよう指示した経験等から、遅くともこの頃までにはリベート傾斜配賦の具体的手法につき把握していたにもかかわらず、過去に同様の事例がないかどうかの積極的調査に及んだり、将来における未然防止策を検討したりする等の不正の抜本的な改善に向けた指導・対応をした形跡は一切見られず、同年 11 月以降もリベートの恣意的な傾斜配賦が行われていたこと。

（イ） 影響額

特定の店舗に紐づかないリベートは、本来、本社へ計上した上で、一定の配賦ルールに従い、各店舗へ配賦すべきであるが、本件不適切会計処理では、当該リベートの一部について強化対策店舗等で仕入高のマイナスとして処理し、利益計上していた。したがって、当該強化対策店舗等では、利益の過大計上となり、他の店舗では利益の過小計上となる。

本調査の結果、リベートの不適切な会計処理による各店舗・各年度の期間損益への影響額⁷は以下のとおりであった。

⁷ 不適切なリベート処理を全て個別特定することは物理的制約等により困難であることから、特定の店舗に紐づくリベートであったことが明らかな、新規開店・改装開店時に受領するリベートを除き、店舗へ直接計上していたリベートは全て不適切なものとみなして本社へ計上し、各店舗の売上高に応じて配賦することで修正額を算出している。

(千円)

店舗 ⁸	第 69 期	第 70 期	第 71 期	第 72 期	第 73 期	第 74 期	第 75 期	第 76 期	第 77 期
	平成 22/5 期	平成 23/5 期	平成 24/5 期	平成 25/5 期	平成 26/5 期	平成 27/5 期	平成 28/5 期	平成 29/5 期	平成 29/11 期
a	858	1,053	1,095	23	12	28	▲ 1	16	21
b	▲ 6,248	1,208	1,326	33	0	52	62	48	27
c	588	▲ 17,467	900	9	6	35	42	48	18
d	▲ 910	▲ 6	1,141	11	8	▲ 165	▲ 421	32	12
e	977	1,232	1,206	15	11	30	55	39	▲ 186
f	▲ 8,002	▲ 3,794	▲ 5,027	20	11	▲ 180	▲ 443	13	19
g	▲ 12,565	▲ 13,562	▲ 5,652	▲ 711	13	▲ 742	▲ 806	54	▲ 188
h	▲ 1,943	▲ 2,404	▲ 4,864	▲ 80	7	29	31	▲ 17	13
i	10	▲ 1,836	▲ 4,334	12	▲ 430	36	39	45	17
j	549	▲ 355	▲ 10,688	20	9	45	48	▲ 1,470	19
k	0	11	▲ 6,288	26	17	61	69	76	29
l ⁹	-	0	▲ 2,150	14	▲ 5	▲ 458	52	32	21
m	-	-	-	-	-	-	25	▲ 589	▲ 216
n	-	-	-	-	-	-	0	0	▲ 306
その他	26,687	35,919	33,337	608	339	1,231	1,247	1,673	699
合計	0	0	0	0	0	0	0	0	0

エ 振替修正

(ア) 不適切な会計処理の内容

a 商品の振替えについて

D 社では、在庫商品につき、店舗間での振替えを行うことがある。商品の振替えの理由は様々であるが、例えば、ある店舗で売れ行きがよい商品について在庫を抱える他の店舗から振り替える場合や、商品の消費期限が近くなった商品の在庫を、販売力の高い大型店舗に振り替える場合等が挙げられる。このような商品の振替えは、在庫を抱える店舗が在庫を廃棄することにより生じる損失を回避するとともに、販売可能な店舗で商品を販売して利益を得られることから、在庫調整のための有益な手段として用いられており、この行為自体は何

⁸ 店舗は第 72 期（平成 25 年 5 月期）から第 77 期（平成 30 年 5 月期）上期までの強化対策店舗を表示し、網掛け部分は当該店舗が強化対策店舗だった会計期間を示している。「その他」には強化対策店舗以外の店舗、本社及び加工センターを含めている。

⁹ l 店は平成 23 年 12 月開店、m 店は平成 28 年 2 月開店、n 店は平成 29 年 6 月開店であり、開店前の期間（開店準備期間を除く。）においては「-」としている。

ら不正な性質を帯びるものではない。

b 振替えのルールについて

このような商品の振替えについては、一定の合理的なルールを定め、これに基づいて行う必要がある（例えば、振替先となる店舗の仕入原価については、商品の仕入価格や販売価格に短期間で大きな値動きがない限りにおいて、振替元となる店舗の仕入原価と同額に設定すること等が考えられる。）。

ところが、D 社においては、商品の振替えのルールが確立されておらず、特に振替先の店舗の仕入原価については、MD 補佐・エリアチーフや振替元の店舗の従業員等が、自らの判断又は各商品部長・地区長等と相談の上で、その度ごとに任意の金額を設定して振替えを行っていた。

c 手口

食品第一事業部においては、第 72 期（平成 25 年 5 月期）から第 77 期（平成 30 年 5 月期）上期に至るまでの間、個別の店舗での減損を回避する等の目的で、強化対策店舗等から他の店舗に在庫商品を振り替える際、振替先となる店舗の仕入原価を、振替元となる強化対策店舗等の仕入原価よりも高く設定し、振替元である強化対策店舗等に利益が残るようにしていた。このような商品の振替えの中には、強化対策店舗等で大量に仕入れた後、直ちに他の店舗に振り替えた事例も見受けられ、こうした事例では初めから振替えありきの仕入がなされていたのではないかと疑念を抱かざるを得ない。

なお、本調査において、一部の強化対策店舗の商品の廃棄率が、強化対策店舗に指定されている期間についてのみ低下していることが認められたが、廃棄率の低下が通常の営業努力の結果である可能性があり、振替先で廃棄させることにより損失を免れることを主な目的として振替えをしたとまでは認められなかったため、当委員会としては、当該事象に関連して不適切な会計処理が行われていたとは認定していない。

d 関与者

このような不適切な振替えは、各商品部長・地区長・MD 補佐・エリアチーフ・店長において単独で又はそれぞれ指示・相談の上で行われた。

この点について、食品第一事業部長である F 常務は、上記の不適切な振替えが不適切であるとの認識は上記振替え当時ではなく、当委員会の調査に先立って実施された会計監査人の調査を受けて初めて不適切であると認識したと述べている。実際に、当委員会が認めたその関与の程度も、逐一細かい指示を出していたわけではなく、強化対策店舗等から他の店舗に商品を振り替える際の振替先における店舗の仕入原価について、商品部長等からいくりに設定するかを問われた際に、当該商品の粗利率で振り替えればよいのではないかと回答していたに過ぎなかった。これらの事情等に鑑みると、F 常務が、上記振替えを不適切で

あると認識しながら、積極的に関与していたとまでは認められなかった。

もっとも、F 常務が所管する食品第一事業部において、上記のとおり長期間にわたり多数の不適切な会計処理が行われていたという状況等に鑑みれば、第一事業部における業務管理は著しく不十分であったものと評価せざるを得ない。

(イ) 影響額

各店舗間の商品の振替えは、商品の仕入価格や販売価格に短期間で大きな値動きがない限りにおいて、本来、社内ルールに基づき、例えば各店舗の仕入原価と同程度の合理的な金額で振り替えるべきであるが、本件不適切会計処理では、第 72 期（平成 25 年 5 月期）以降、強化対策店舗等で仕入原価を上回る金額で他の店舗へ振り替えることにより、当該強化対策店舗等に利益を計上していた。したがって、当該強化対策店舗等では利益の過大計上となり、他の店舗では利益の過小計上となる。

本調査の結果、振替修正の不適切な会計処理による各店舗・各年度の期間損益への影響額¹⁰は以下のとおりであった。

(千円)

店舗 ¹¹	第 72 期	第 73 期	第 74 期	第 75 期	第 76 期	第 77 期
	平成 25/5 期	平成 26/5 期	平成 27/5 期	平成 28/5 期	平成 29/5 期	平成 29/11 期
a	130	104	▲ 157	44	47	▲ 1
b	29	▲ 664	111	47	62	44
c	▲ 2,089	▲ 159	▲ 1,732	▲ 38	37	5
d	67	24	▲ 15	▲ 35	69	34
e	204	105	238	45	56	▲ 319
f	▲ 363	▲ 98	▲ 196	▲ 50	60	56
g	▲ 1,055	▲ 980	▲ 1,778	▲ 110	118	▲ 203
h	▲ 226	▲ 3	65	285	▲ 315	28
i	▲ 278	▲ 564	▲ 204	▲ 8	9	▲ 37
j	104	225	166	94	▲ 1,896	▲ 19
k	99	150	201	32	139	78
l	▲ 205	24	▲ 279	▲ 42	195	66
m ¹²	-	-	-	75	▲ 275	▲ 204
n	-	-	-	0	0	▲ 371

¹⁰ 不適切な振替処理を全て個別特定することは物理的制約等により困難なことから、仕入時の原価率＝店舗間振替時の原価率、をあるべき原価率とみなし、当該原価率になっていないものを全て不適切な振替処理とみなし修正額を算出している。

¹¹ 店舗は第 72 期（平成 25 年 5 月期）から第 77 期（平成 30 年 5 月期）上期までの強化対策店舗を表示し、網掛け部分は当該店舗が強化対策店舗だった会計期間を示している。「その他」には強化対策店舗以外の店舗、本社及び加工センターを含めている。

¹² m 店は平成 28 年 2 月開店、n 店は平成 29 年 6 月開店であり、開店前の期間（開店準備期間を除く。）においては「-」としている。

(千円)

店舗 ¹⁾	第 72 期	第 73 期	第 74 期	第 75 期	第 76 期	第 77 期
	平成 25/5 期	平成 26/5 期	平成 27/5 期	平成 28/5 期	平成 29/5 期	平成 29/11 期
その他	3,583	1,836	3,580	▲ 339	1,694	843
合計	0	0	0	0	0	0

オ 店舗の加工センターからの仕入原価の調整

(ア) 不適切な会計処理の内容

食品第一事業部では、商品を加工センターから店舗に仕入れる際、各商品部の MD が店舗の仕入原価を設定している。

この点、店舗の仕入原価は、同一の時期に仕入れた同一の商品であれば、合理的な理由がない限り、店舗間で差を設けることなく一律とすべきである。しかし、食品第一事業部では、第 71 期（平成 24 年 5 月期）から第 73 期（平成 26 年 5 月期）まで並びに第 76 期（平成 29 年 5 月期）及び第 77 期（平成 30 年 5 月期）上期において、同一の時期に仕入れた同一の商品について、強化対策店舗等の商品の仕入原価を、何ら合理的な理由なく、他の店舗の仕入原価よりも低い金額に設定していた。

以下、時期によって不適切な会計処理の手口が異なることから、a.第 71 期（平成 24 年 5 月期）から第 73 期（平成 26 年 5 月期）までと、b.第 76 期（平成 29 年 5 月期）及び第 77 期（平成 30 年 5 月期）上期に分けて記載する。

a 第 71 期～第 73 期

食品第一事業部では、第 71 期（平成 24 年 5 月期）から第 73 期（平成 26 年 5 月期）までの間、個別の店舗での減損を回避する等の目的で、加工センターから同一の時期に仕入れた同一の商品について、強化対策店舗等の仕入原価を、何ら合理的な理由なく、他の店舗の仕入原価よりも低い金額に設定していた。

このような店舗の仕入原価の調整は、F 常務が食品第一事業部の各商品部長に指示することにより行われたものである¹³。

b 第 76 期・第 77 期上期

食品第一事業部第 1 商品部長は、第 76 期（平成 29 年 5 月期）及び第 77 期（平成 30 年 5 月期）上期において、自ら又は MD に指示をして、加工センターから同一の時期に仕入れた同一の商品について、強化対策店舗等の仕入原価を、何ら合理的な理由なく、強化対策店舗

¹³ なお、F 常務は、営業本部長であった C 元専務の指示により行ったと述べる一方で、C 元専務は、F 常務に指示をした覚えはないと述べる等、相互の供述に不一致が生じている。これらの供述の真偽につき認定するに足りる証拠は見当たっていない。

等以外の他の店舗の仕入原価よりも低い金額に設定した上で、仕入原価の総額に変更がないように、強化対策店舗等以外の他の店舗の仕入原価を高くすることにより、調整していた¹⁴。

なお、食品第一事業部長である F 常務が、第 1 商品部長による上記の不適切な会計処理につき、積極的に指示をしていたこと及び当該不適切な会計処理を認識していたことを裏付ける証拠はいずれも認められなかった。

(イ) 影響額

各店舗の加工センターからの商品の仕入原価は、同一の時期で同一の商品であれば、本来、合理的な理由がない限り各店舗で同額であるべきであるが、本件不適切会計処理では、第 71 期（平成 24 年 5 月期）から第 73 期（平成 26 年 5 月期）までにおいては、強化対策店舗等での加工センターからの仕入原価を他の店舗よりも低く設定していた。したがって、強化対策店舗等では利益の過大計上となり、加工センターでは利益の過小計上となる。

また、本件不適切会計処理では、第 76 期（平成 29 年 5 月期）及び第 77 期（平成 30 年 5 月期）上期においては、強化対策店舗等での加工センターからの仕入原価を他の店舗よりも低く設定し、その分特定の店舗での加工センターからの仕入原価を他の店舗よりも高く設定していた。したがって、強化対策店舗等では利益の過大計上となり、当該特定の店舗では利益の過小計上となる。

本調査の結果、加工センターからの仕入原価の不適切な会計処理による各店舗・各年度の期間損益への影響額¹⁵は以下のとおりであった。

¹⁴ 第 1 商品部長が行った不適切な会計処理の中には、本文記載の手法で、強化対策店舗等における商品の仕入原価を他の店舗よりも低い金額に設定した上で、当該店舗の通常の仕入数量よりも多く発注し、当該強化対策店舗等において仕入れた後、当該強化対策店舗等から他の店舗に直ちに振り替え、当該振替えの際の振替先となる店舗の仕入原価を、当該強化対策店舗等における仕入原価よりも高く設定していた事案が認められた（強化対策店舗等の仕入原価を低くしている分、前記エの振替えよりも、利益幅が相対的に大きくなっている。）。

¹⁵ 強化対策店舗等での加工センターからの仕入原価率（＝加工センターからの仕入原価/売価）と全店舗での加工センターからの平均仕入原価率が上記該当期間において同率になるとみなし修正額を算出している。

(千円)

店舗 ¹⁶	第 71 期	第 72 期	第 73 期	第 76 期	第 77 期
	平成 24/5 期	平成 25/5 期	平成 26/5 期	平成 29/5 期	平成 29/11 期
a	0	0	0	11	15
b	0	0	0	▲ 24	16
c	▲ 271	▲ 5,182	▲ 714	10	13
d	0	0	0	6	8
e	0	0	0	▲ 0	▲ 221
f	0	▲ 2,126	▲ 461	9	13
g	0	▲ 3,506	▲ 1,175	11	▲ 183
h	0	0	▲ 148	▲ 32	8
i	0	0	▲ 250	▲ 1	12
j	0	0	0	▲ 214	13
k	0	0	0	▲ 3	21
l	0	0	0	▲ 31	14
m ¹⁷	-	-	-	▲ 73	▲ 39
n	-	-	-	0	▲ 170
加工センター	271	10,814	2,939	0	0
その他	0	0	▲ 191	331	480
合計	0	0	0	0	0

カ 本社の職員を店舗で稼働させた場合における人件費の不適切な会計処理

(ア) 不適切な会計処理の内容

食品第一事業部第 3 商品部には、地場市場における商品の仕入や所属する担当地区の店舗の支援・指導を行うエリアチーフが所属しており、エリアチーフの人件費は、全て本社計上としている。そして、エリアチーフは、店舗の従業員に欠員が出た場合や人手が不足している場合に店舗に赴いて店舗の従業員と同様の業務を行っている。

このように、各店舗における従業員と同様の業務を行っている場合、当該店舗での稼働時間分については、本社ではなく各店舗において人件費を計上されるべきところ、食品第一事業部は、人件費計上に関するルールを定めておらず、エリアチーフの人件費は全て本社に計

¹⁶ 店舗は第 72 期（平成 25 年 5 月期）から第 77 期（平成 30 年 5 月期）上期までの強化対策店舗を表示し、網掛け部分は当該店舗が強化対策店舗だった会計期間を示している。「その他」には強化対策店舗以外の店舗及び本社を含めている。

¹⁷ m 店は平成 28 年 2 月開店、n 店は平成 29 年 6 月開店であり、開店前の期間（開店準備期間を除く。）においては「-」としている。

上されていた。

なお、後記(2)キで述べる食品第二事業部で認められたエリアチーフの人件費の付替えとは異なり、食品第一事業部における上記人件費の計上は減損回避を意図して行われたものであるとは認められなかった。

(イ) 影響額

本社の職員であるエリアチーフの人件費は、本社の職員ではあるものの、本来、各人の各店舗への勤務実態に応じて一部は各店舗の人件費として計上されるべきであるが、本件不適切会計処理では、全て本社に計上されていた。したがって、エリアチーフの勤務実態がある店舗では利益の過大計上となり、本社では利益の過小計上となる。

本調査の結果、本社の職員であるエリアチーフの人件費の不適切な会計処理による各店舗・各年度の期間損益への影響額¹⁸は以下のとおりであった。

(千円)

店舗 ¹⁹	第 69 期	第 70 期	第 71 期	第 72 期	第 73 期	第 74 期	第 75 期	第 76 期	第 77 期
	平成 22/5 期	平成 23/5 期	平成 24/5 期	平成 25/5 期	平成 26/5 期	平成 27/5 期	平成 28/5 期	平成 29/5 期	平成 29/11 期
a	▲ 1,436	▲ 1,924	▲ 1,976	▲ 2,032	▲ 1,175	▲ 1,043	▲ 555	▲ 627	▲ 151
b	▲ 1,436	▲ 1,924	▲ 1,976	▲ 2,032	▲ 1,175	▲ 1,384	▲ 1,498	▲ 1,229	▲ 397
c	▲ 1,135	▲ 871	▲ 625	▲ 1,577	▲ 1,260	▲ 2,110	▲ 1,303	▲ 1,359	▲ 381
d	▲ 568	▲ 1,146	▲ 2,485	▲ 1,476	▲ 655	▲ 840	▲ 652	▲ 705	▲ 286
e	▲ 1,281	▲ 1,857	▲ 1,494	▲ 1,148	▲ 1,605	▲ 1,426	▲ 1,607	▲ 2,313	▲ 387
f	▲ 2,871	▲ 2,614	▲ 2,754	▲ 2,984	▲ 5,245	▲ 5,560	▲ 5,669	▲ 5,458	▲ 1,690
g	▲ 3,856	▲ 1,715	▲ 1,460	▲ 2,049	▲ 2,251	▲ 2,488	▲ 2,576	▲ 1,065	▲ 1,802
h	▲ 2,171	▲ 1,832	▲ 1,507	▲ 1,971	▲ 2,080	▲ 2,024	▲ 1,500	▲ 1,408	▲ 552
i	▲ 3,405	▲ 3,438	▲ 3,049	▲ 3,469	▲ 3,637	▲ 2,892	▲ 3,910	▲ 3,828	▲ 857
j	▲ 6,039	▲ 2,474	▲ 2,499	▲ 3,011	▲ 3,116	▲ 2,302	▲ 2,118	▲ 5,782	▲ 2,195
k	0	▲ 1,212	▲ 2,490	▲ 2,211	▲ 1,349	▲ 1,381	▲ 1,822	▲ 1,122	▲ 704
l ²⁰	-	0	0	▲ 569	▲ 930	▲ 3,734	▲ 4,070	▲ 650	▲ 774
m	-	-	-	-	-	-	▲ 1,164	▲ 3,334	▲ 1,341
n	-	-	-	-	-	-	0	0	▲ 567
その他	24,196	21,005	22,313	24,529	24,479	27,185	28,445	28,878	12,084
合計	0	0	0	0	0	0	0	0	0

¹⁸ 各エリアチーフの過去の勤務実態を調査し、当該勤務実態に応じて修正額を算出している。

¹⁹ 店舗は第 72 期（平成 25 年 5 月期）から第 77 期（平成 30 年 5 月期）上期までの強化対策店舗を表示し、網掛け部分は当該店舗が強化対策店舗だった会計期間を示している。「その他」には強化対策店舗以外の店舗、本社及び加工センターを含めている。

²⁰ l 店は平成 23 年 12 月開店、m 店は平成 28 年 2 月開店、n 店は平成 29 年 6 月開店であり、開店前の期間（開店準備期間を除く。）においては「-」としている。

キ 加工利益の不適切な会計処理

(ア) 不適切な会計処理の内容

D 社における野菜の袋詰め等の加工作業は、通常加工センターで行い、加工作業に要した加工費相当額の利益を同センターにて計上している。

しかし、第 72 期（平成 25 年 5 月期）から第 73 期（平成 26 年 5 月期）まで、及び第 75 期（平成 28 年 5 月期）から第 77 期（平成 30 年 5 月期）上期までにおいて²¹、D 社は、強化対策店舗等での減損を回避する等の目的で、店舗の従業員ではない本社所属の食品第一事業部第 1 商品部 MD 補佐、地区長等の人員を動員し、当該強化対策店舗等において、野菜の袋詰め等の加工作業を実施し、加工費相当額の利益を当該強化対策店舗等に直接計上していた。

(イ) 影響額

店舗に直接計上する利益は、本来、当該店舗に起因又は関連する利益であるべきであるが、本件不適切会計処理では、第 72 期（平成 25 年 5 月期）から第 73 期（平成 26 年 5 月期）まで、及び第 75 期（平成 28 年 5 月期）から第 77 期（平成 30 年 5 月期）上期までにおいて、店舗の従業員ではない本社所属の人員が、通常は加工センターで行う原料の加工作業を強化対策店舗等で実施することで、当該店舗に起因又は関連するとは言い難い当該加工利益を当該店舗に直接計上していた。したがって、当該強化対策店舗等では利益の過大計上となり、加工センターでは利益の過小計上となる。

本調査の結果、加工利益の不適切な会計処理による各店舗・各年度の期間損益への影響額²²は以下のとおりであった。

(千円)

店舗 ²³	第 72 期	第 73 期	第 75 期	第 76 期	第 77 期
	平成 25/5 期	平成 26/5 期	平成 28/5 期	平成 29/5 期	平成 29/11 期
a	0	0	0	0	0
b	0	0	0	0	0
c	0	▲ 44	0	0	0
d	0	0	0	0	0
e	0	0	0	0	▲ 64

²¹ なお、第 74 期（平成 27 年 5 月期）においては当該事象が認められなかった。

²² 過去の加工実施店舗・加工時期・加工数量を調査し、当該加工による利益を計算し修正額を算出している。

²³ 店舗は第 72 期（平成 25 年 5 月期）から第 77 期（平成 30 年 5 月期）上期までの強化対策店舗を表示し、網掛け部分は当該店舗が強化対策店舗だった会計期間を示している。「その他」には強化対策店舗以外の店舗及び本社を含めている。

(千円)

店舗 ²³	第 72 期	第 73 期	第 75 期	第 76 期	第 77 期
	平成 25/5 期	平成 26/5 期	平成 28/5 期	平成 29/5 期	平成 29/11 期
f	0	0	0	0	0
g	0	0	0	0	▲ 64
h	▲ 132	0	0	▲ 132	0
i	0	▲ 176	0	0	0
j	0	0	0	▲ 176	0
k	0	0	0	0	0
l	▲ 132	▲ 330	▲ 220	▲ 132	0
m ²⁴	-	-	0	▲ 11	0
n	-	-	0	0	0
加工センター	264	550	220	451	128
その他	0	0	0	0	0
合計	0	0	0	0	0

ク 無償提供商品の利益計上

(ア) 不適切な会計処理の内容

D 社においては、一定期間に対象商品を全店舗合計で一定数量仕入れること（以下「仕入条件」という。）を達成した場合に、仕入先から無償で対象商品（以下「提供商品」という。）の提供を受けることを合意する場合がある。かかる仕入条件で要求される仕入数量は全店舗合計ベースで判定されることから、仕入条件を達成して得られた提供商品を販売することにより得られた利益については、例えば、各店舗の売上高に応じて配賦する等の合理的な配賦ルールに従い、配賦すべきである。

食品第一事業部第 1 商品部では、第 75 期（平成 28 年 5 月期）及び第 76 期（平成 29 年 5 月期）において、仕入条件を達成したため、仕入先から提供商品を受け取り、強化対策店舗等で販売していた。

しかしながら、D 社においては、提供商品の販売により得た利益の配賦ルールを定めておらず、第 1 商品部長は、提供商品の販売によって得た利益を同店舗においてのみ計上する等、合理性を欠く方法で計上していた。

(イ) 影響額

仕入条件の達成により得られた提供商品に関する通常の仕入原価相当分の利益は、本来、

²⁴ m 店は平成 28 年 2 月開店、n 店は平成 29 年 6 月開店であり、開店前の期間（開店準備期間を除く。）においては「-」としている。

一定の配賦ルールに従い、各店舗へ配賦すべきであるが、本件不適切会計処理では、当該利益を強化対策店舗等でのみ計上していた。したがって、当該強化対策店舗等では利益の過大計上となり、他の店舗では利益の過小計上となる。

本調査の結果、提供商品の販売による利益の不適切な会計処理による各店舗・各年度の期間損益への影響額²⁵は以下のとおりであった。

(千円)

店舗 ²⁶	第 75 期	第 76 期
	平成 28/5 期	平成 29/5 期
a	3	3
b	4	▲ 93
c	3	3
d	2	2
e	3	3
f	▲ 141	3
g	4	4
h	2	▲ 46
i	2	2
j	3	3
k	5	4
l	3	4
m	2	5
n	0	0
その他	105	103
合計	0	0

(2) 食品第二事業部で行われた不適切な会計処理

ア 総論

食品第二事業部で認められた不適切な会計処理は、概要、以下のとおりである。

不適切な会計処理の項目	期間	不適切な会計処理の概要
リベートの傾斜配賦	69 期～77 期上期	本来、売上高按分にて各店舗に配賦すべきリベートを、強化対策店舗等に傾斜配賦していた。

²⁵ 当該提供商品の販売により得られた、通常の仕入原価相当分の利益を各店舗の売上高の比率に応じて全店舗へ配賦し修正額を算出している。

²⁶ 店舗は第 72 期（平成 25 年 5 月期）から第 77 期（平成 30 年 5 月期）上期までの強化対策店舗を表示し、網掛け部分は当該店舗が強化対策店舗だった会計期間を示している。「その他」には強化対策店舗以外の店舗、本社及び加工センターを含めている。

不適切な会計処理の項目	期間	不適切な会計処理の概要
リベート売上按分表の改ざん	75 期	リベート売上按分表を改ざんし、特定の店舗にリベートを傾斜配賦していた。
振替修正	72 期～77 期上期	仕入原価に対し高い原価にて他の店舗に商品の振替えを実施し、振出店舗（強化対策店舗等）に利益が残るようにしていた。
仮装仕入・振替え	76 期	実際は各店舗において商品を仕入れたにもかかわらず、あたかも強化対策店舗において全て仕入れたかのように仮装した上で、当該商品の仕入原価に利益を上乗せして他の店舗に振り替えたような伝票操作を行い、強化対策店舗に利益を計上していた。
エリアチーフを利用した人件費の付替え	73 期～77 期上期	本来、強化対策店舗等に配賦すべき人件費を、本社に付け替えて計上していた。

イ 食品第二事業部の業務体制

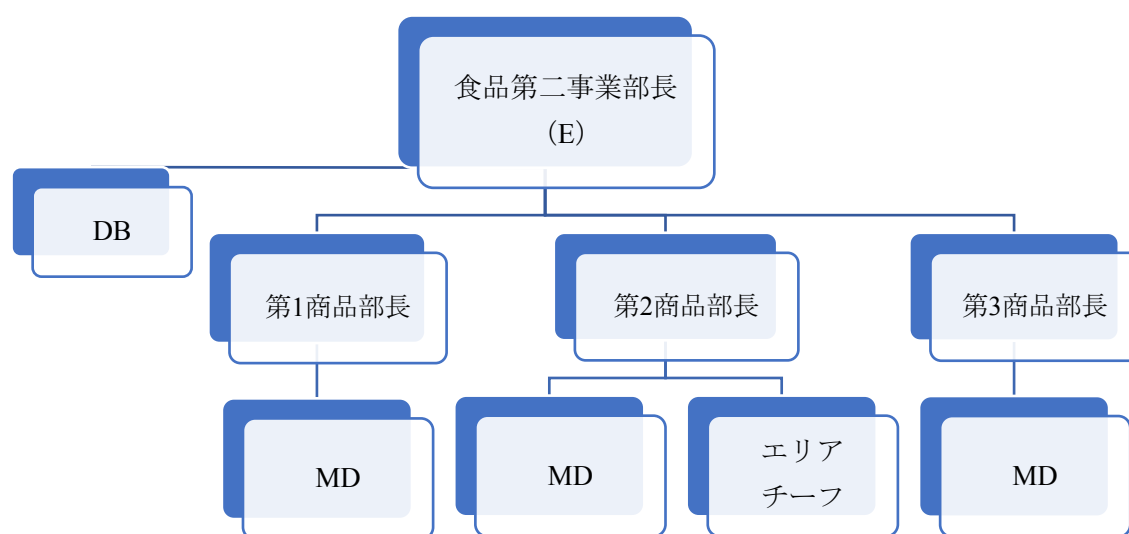
食品第二事業部は、取り扱う商品ごとに第 1 から第 3 までの 3 つの商品部に分かれ、第 1 商品部が日配品、第 2 商品部が一般食品、第 3 商品部が菓子・雑貨をそれぞれ担当している。各商品部には、商品部長のほか、メーカーとの交渉を含む商品の発注・仕入を担当する複数名の MD が所属している。

また、食品第二事業部には、各店舗への配荷・割振り、在庫調整等の業務を担う DB が所属しているほか、第 2 商品部には、所属する担当地区の店舗の支援・指導等を行うエリアチーフが所属している。

上記各商品部の責任者は商品部長であり、食品第二事業部に係る食品事業部門における商品の仕入、開発、管理及び販売活動・店舗運営等の営業業務全般を統括するのが食品第二事業部長である。

現行体制における食品第二事業部の組織図は下図のとおりである。

<食品第二事業部の組織図>



ウ リベートの傾斜配賦

(ア) 不適切な会計処理の内容

a リベートについて

食品第二事業部の各商品部も、食品第一事業部の場合と同様、一定の支払条件に従い仕入先からリベートを受領している。ただし、食品第二事業部においては、その主たる仕入先が食品メーカー等であることから、いわゆる生鮮3品（青果、精肉、鮮魚）を中心に扱い、その主たる仕入先が中央市場等である食品第一事業部に比して、リベートの発生頻度・金額が相対的に大きいものとなる。

食品第二事業部におけるリベート計上の業務フローは、大きく①リベート契約の商談・締結、②商品の拡販・発注、③返品伝票等の作成、④リベート金額の照合に分かれ、具体的には以下のとおりである。

- ① 商品部担当者は、取引先担当者と商談を行い、稟議を経てリベート契約を締結する。
- ② 商品部担当者は、商品の拡販をし、リベート契約で定められた条件達成に向け取引先に商品の発注を行う。
- ③ 商品部担当者は、取引先担当者から達成状況に基づき発行される仕入割戻明細書に基づき、返品伝票（返品伝票の入庫先が本社の場合には、課値引き振替伝票）を作成して、商品部長・事業部長・営業本部長の承認を得た上で、経理部長に提出する。
- ④ 経理部長は、返品伝票・課値引き振替伝票・仕入割戻明細書を受け取り、返品伝票

にリベート金額の誤記載がないかを照合し、電算課へ提出する。

もっとも、本社ではなく個別の店舗に計上されるリベートについては、上記フローが必ずしも適用されず、①の稟議を経ることなく商品担当者がその裁量により取引先担当者との間で合意（口頭又はメール等のやり取りによる。）を成立させることが多かったほか、③・④の返品伝票等の書類が経理部を経ずに直接電算課に提出されることもあった。

b 手口

食品第二事業部においても、食品第一事業部の場合と同様、遅くとも本調査対象期間である第 69 期（平成 22 年 5 月期）以降において、個別の店舗での減損を回避する等の目的で、本来全店分として計上すべきリベートにつき、その一部を強化対策店舗等に恣意的に傾斜配賦していた。

前記(1)ウ(7)b のとおり、D 社においては第 72 期（平成 25 年 5 月期）に本件配賦ルールが導入され、それ以降、恣意的に特定店舗へ傾斜配賦するリベートの件数・金額はともに減少したものの、食品第二事業部でも、商品部ごとに期間・頻度・回数・金額の差はあれ、全商品部において、当該ルールを敢えて無視し若しくは会社に都合よく解釈し又は当該ルールの存在を認識することなく（例えば、商品部長以上は概ね当該ルールの存在を認識していたが、MD 以下ではこれを認識していなかった従業員も散見された。）、本来本社に計上すべきリベートに係る返品伝票を任意に抽出し、これに強化対策店舗の名称を記入したり、リベートがあたかも特定店舗に紐づくものであるかのような証拠（上記業務フロー上の仕入割戻明細書等に相当するもの）を偽造する等の手法により、第 77 期（平成 30 年 5 月期）上期に至るまで、上記ルールに反した強化対策店舗等へのリベート傾斜配賦を継続した。

c 関与者

このようなリベート傾斜配賦は、遅くとも本調査対象期間である第 69 期（平成 22 年 5 月期）から第 71 期（平成 24 年 5 月期）までは、C 元専務の主導で、同人からの対象店舗やリベート金額を含む具体的指示により、食品第二事業部長を務めていた H 監査役（以下「**H 監査役**」という。）又は各商品部長・MD において単独で又はそれぞれ指示・相談の上で行われた（なお、この時期のリベート傾斜配賦は本件配賦ルールの導入前のものであり、遵守すべき会計処理のルールを認識しながら敢えてこれに反して行われたものではなかった。）。

他方、本件配賦ルールが導入された第 72 期（平成 25 年 5 月期）以降については、本件配賦ルールに違反することとなるリベート傾斜配賦につき C 元専務その他の役員が具体的な指示を行った事実は確認できなかった。

その後、C 元専務は第 75 期（平成 28 年 5 月期）をもって顧問職へ退いたが、食品第二事業部各商品部は、第 76 期（平成 29 年 5 月期）に E 専務が営業本部長（兼食品第二事業部長）となった後もこのようなリベート傾斜配賦を続け、第 77 期（平成 30 年 5 月期）上期に

においても行っていた。なお、E専務においては、部下らに対し各減損懸念店舗において減損回避に必要となる売上高等の数値を示すのみで、具体的に本件配賦ルールに違反したリベート傾斜配賦を行うよう指示した事実は認められなかったが、食品第二事業部に所属する自らの部下らが本件配賦ルールに違反してリベートを減損懸念店舗等に傾斜配賦することを認識し、かつ容認していた。

(イ) 影響額

特定の店舗に紐づかないリベートは、本来、本社へ計上した上で一定の配賦ルールに従い各店舗へ配賦すべきであるが、本件不適切会計処理では、当該リベートの一部について、強化対策店舗等で仕入高のマイナスとして処理し、利益計上していた。したがって、当該強化対策店舗等では利益の過大計上となり、他の店舗では利益の過小計上となる。

本調査の結果、リベートの不適切な会計処理による各店舗・各年度の期間損益への影響額²⁷は以下のとおりであった。

(千円)

店舗 ²⁸	第 69 期	第 70 期	第 71 期	第 72 期	第 73 期	第 74 期	第 75 期	第 76 期	第 77 期
	平成 22/5 期	平成 23/5 期	平成 24/5 期	平成 25/5 期	平成 26/5 期	平成 27/5 期	平成 28/5 期	平成 29/5 期	平成 29/11 期
a	863	1,836	1,779	931	135	▲ 73	175	462	405
b	640	1,803	1,793	167	130	100	▲ 567	▲ 973	507
c	710	▲ 20,879	1,459	▲ 311	▲ 112	▲ 727	209	484	411
d	1,106	1,438	2,662	146	146	▲ 669	▲ 453	392	347
e	871	1,793	1,651	70	▲ 148	125	176	337	▲ 5,267
f	▲ 10,871	▲ 7,528	▲ 8,505	▲ 328	34	83	▲ 1,114	366	322
g	▲ 16,467	▲ 19,376	▲ 10,335	▲ 89	▲ 230	29	▲ 2,533	378	▲ 5,254
h	416	▲ 7,090	▲ 4,596	▲ 3,726	▲ 170	82	8	▲ 2,522	219
i	442	▲ 2,506	▲ 2,025	▲ 213	▲ 513	▲ 308	▲ 79	▲ 737	334
j	1,225	397	▲ 53	153	160	201	129	▲ 4,313	377
k	0	15	1,871	23	101	190	170	449	446
l ²⁹	-	0	▲ 1,064	▲ 111	▲ 186	▲ 1,636	▲ 94	▲ 1,132	322
m	-	-	-	-	-	-	83	▲ 6,328	▲ 5,700

²⁷ 不適切なリベート処理を全て個別に特定することは物理的制約等により困難であることから、特定の店舗に紐づくリベートであったことが明らかな、新規開店・改装開店時に受領するリベートを除き、店舗へ直接計上していたリベートは全て不適切なものとし、本社へ計上し、各店舗の売上高に応じて配賦することで修正額を算出している。

²⁸ 店舗は第 72 期（平成 25 年 5 月期）から第 77 期（平成 30 年 5 月期）上期までの強化対策店舗を表示し、網掛け部分は当該店舗が強化対策店舗だった会計期間を示している。「その他」には強化対策店舗以外の店舗、本社及び加工センターを含めている。

²⁹ l 店は平成 23 年 12 月開店、m 店は平成 28 年 2 月開店、n 店は平成 29 年 6 月開店であり、開店前の期間（開店準備期間を除く。）においては「-」としている。

(千円)

店舗 ²⁸	第 69 期	第 70 期	第 71 期	第 72 期	第 73 期	第 74 期	第 75 期	第 76 期	第 77 期
	平成 22/5 期	平成 23/5 期	平成 24/5 期	平成 25/5 期	平成 26/5 期	平成 27/5 期	平成 28/5 期	平成 29/5 期	平成 29/11 期
n	-	-	-	-	-	-	0	0	▲ 279
その他	21,066	50,097	15,363	3,287	654	2,605	3,890	13,138	12,809
合計	0	0	0	0	0	0	0	0	0

エ リベート売上按分表の改ざん

(ア) 不適切な会計処理の内容

前記(1)ウ(ア)b のとおり、D 社においては第 72 期（平成 25 年 5 月期）から本件配賦ルールが導入され、特定の店舗に紐づく一部のリベートを除き、リベートは本社に計上した上で各店舗の売上高に応じ、月次で各店舗に配賦されることとなった。同ルールの導入に伴い、D 社では、本社に計上するリベートについてはリベート総額を入力するだけで店舗ごとの売上高に応じて各店舗へのリベート配賦額が自動的に算出されるエクセルファイル形式の「リベート・協賛金振分け表」（以下「リベート売上按分表」という。）が作成・導入された。

食品第二事業部では、かかるリベート売上按分表について、第 1 商品部 MD が、第 75 期（平成 28 年 5 月期）に、個別の店舗での減損を回避する等の目的で、直属の上司である商品部長と事前又は事後に相談の上で、本来売上高に応じて各店舗へ配賦すべきリベート額の記載を改ざんし、特定の 4 店舗への配賦額を多くした（件数は、2 事例のみである。）³⁰。

(イ) 影響額

D 社では特定の店舗に紐づく一部のリベートを除き、リベートは本社に計上した上で、リベート売上按分表により各店舗の売上高に応じ、月次で各店舗に配賦することになっているが、本件不適切会計処理では、第 75 期（平成 28 年 5 月期）において、リベート売上按分表の一部を改ざんし、適切な配賦計算をしていなかった。したがって、特定の店舗では利益の過大計上となり、他の店舗では利益の過小計上となる。

本調査の結果、リベート売上按分表を利用した不適切な会計処理による各店舗の期間損益への影響額³¹は以下のとおりであった。

³⁰ なお、かかる改ざんによりリベート額を過大に配賦した 4 店舗は、いずれも本件不適切会計処理が行われた第 75 期（平成 28 年 5 月期）において強化対策店舗又は減損懸念店舗ではなかったが、うち 3 店舗は前期まで複数年度にわたり連続して強化対策店舗に指定されていた店舗であったため、当期においても強化対策店舗であると誤解してリベートを傾斜配賦していたものと推測される。

³¹ リベート売上按分表を修正し、あるべき配賦金額との差額を修正額として算出している。

(千円)

店舗 ³²	第 75 期
	平成 28/5 期
a	3
b	▲ 25
c	3
d	2
e	3
f	▲ 30
g	▲ 54
h	2
i	2
j	3
k	3
l	3
m	3
n	0
その他	81
合計	0

オ 振替修正

(ア) 不適切な会計処理の内容

食品第二事業部においても、食品第一事業部の場合と同様、第 72 期（平成 25 年 5 月期）から第 77 期（平成 30 年 5 月期）上期に至るまでの間、個別の店舗での減損を回避する等の目的で、強化対策店舗等から他の店舗に在庫商品を振り替える際、振替先の店舗の仕入原価を高め設定し、振替元である強化対策店舗等に利益が残るようにしていた。

このような個別の店舗での減損を回避する等の目的での商品の振替は、当初、C 元専務及び当時食品第二事業部長であった H 監査役を中心として、各商品部長・地区長・MD 補佐・エリアチーフ・店長において単独で又はそれぞれ指示・相談の上で行われた³³。その後、C 元専務は第 75 期（平成 28 年 5 月期）をもって顧問職へ退いたが、第 76 期に E 専務が営業本部長（兼食品第二事業部長）となった後も振替による不適切な会計処理は行われ、第

³² 店舗は第 72 期（平成 25 年 5 月期）から第 77 期（平成 30 年 5 月期）上期までの強化対策店舗を表示し、網掛け部分は当該店舗が強化対策店舗だった会計期間を示している。「その他」には強化対策店舗以外の店舗、本社及び加工センターを含めている。

³³ C 元専務は、商品の振替時に振替先の店舗の仕入原価を敢えて高く設定すべきといった具体的指示を行ったことはない旨を述べているところ、かかる供述を覆す客観的証拠は認められなかった。他方、H 監査役は過去に自らこのような指示をしたことがあったかもしれない旨を述べている。

77 期（平成 30 年 5 月期）上期においても続けられていた。

なお、E 専務は、部下らに対し強化対策店舗等において減損回避に必要となる売上高等の数字を示すのみで、具体的に原価を高くした振替えを行うよう指示した事実は認められなかったが、リベートの傾斜配賦と同様、かかる振替えによる不適切な会計処理を認識し、かつ、容認していた。

（イ） 影響額

各店舗間の商品の振替えは、商品の仕入価格や販売価格に短期間で大きな値動きがない限りにおいて、本来、社内ルールに基づき、例えば各店舗の仕入原価と同程度の合理的な金額で振り替えるべきであるが、本件不適切会計処理では、第 72 期（平成 25 年 5 月期）以降、強化対策店舗等で仕入原価を上回る金額で他の店舗へ振り替えることにより当該強化対策店舗等で利益を計上していた。したがって、当該強化対策店舗等では利益の過大計上となり、他の店舗では利益の過小計上となる。

本調査の結果、振替修正の不適切な会計処理による各店舗・各年度の期間損益への影響額³⁴は以下のとおりであった。

(千円)

店舗 ³⁵	第 72 期	第 73 期	第 74 期	第 75 期	第 76 期	第 77 期
	平成 25/5 期	平成 26/5 期	平成 27/5 期	平成 28/5 期	平成 29/5 期	平成 29/11 期
a	364	78	11	151	303	▲ 61
b	361	▲ 381	163	▲ 83	▲ 60	7
c	▲ 1,103	73	▲ 816	511	293	35
d	331	54	▲ 89	1	257	▲ 46
e	159	87	144	26	▲ 40	15
f	▲ 799	▲ 214	▲ 672	▲ 43	271	56
g	▲ 795	▲ 586	▲ 747	184	274	▲ 65
h	▲ 1,138	▲ 135	353	85	▲ 135	168
i	▲ 1,146	▲ 250	▲ 306	172	▲ 81	56
j	377	191	▲ 19	▲ 15	▲ 503	61
k	93	68	1,453	233	194	▲ 7
l	368	▲ 123	▲ 596	▲ 130	▲ 196	216

³⁴ 不適切な振替処理を全て個別特定することは物理的制約等により困難なことから、仕入時の原価率＝店舗間振替時の原価率、をあるべき原価率と推定し、当該原価率になっていないものを全て不適切な振替処理とみなし修正額を算出している。

³⁵ 店舗は第 72 期（平成 25 年 5 月期）から第 77 期（平成 30 年 5 月期）上期までの強化対策店舗を表示し、網掛け部分は当該店舗が強化対策店舗だった会計期間を示している。「その他」には強化対策店舗以外の店舗、本社及び加工センターを含めている。

(千円)

店舗 ³⁵	第 72 期	第 73 期	第 74 期	第 75 期	第 76 期	第 77 期
	平成 25/5 期	平成 26/5 期	平成 27/5 期	平成 28/5 期	平成 29/5 期	平成 29/11 期
m ³⁶	-	-	-	159	▲ 243	▲ 48
n	-	-	-	0	25	▲ 232
その他	2,928	1,138	1,121	▲ 1,251	▲ 359	▲ 155
合計	0	0	0	0	0	0

カ 仮装仕入・振替え

(ア) 不適切な会計処理の内容

食品第二事業部においては、個別の店舗での減損を回避する等の目的で、高値入商品（原価率が低く、利益率が高い商品）を対象に、実際には各店舗において仕入れたにもかかわらず、あたかも強化対策店舗において全て仕入れたかのように仮装した上で、伝票上、仕入原価に一定の利益を上乗せした金額で他店に振り替えることで、強化対策店舗に利益を計上していた事例が第 76 期（平成 29 年 5 月期）に数件認められた。仕入原価を高くして在庫商品を他店に振り替える点で前記オと同様であるが、上記の不適切な会計処理は、単なる伝票上の処理により行われ、実際の商品の移動を伴っていない点で別の類型である。

これら事例は、第 1 商品部 MD において行われたものであるが、直属の上司である商品部長に対しても報告されていた。

(イ) 影響額

影響額の説明は前記オ(イ)を参照されたい。

本調査の結果、仮装仕入・振替えの不適切な会計処理による各店舗の期間損益への影響額³⁷は以下のとおりであった。

(千円)

店舗 ³⁸	第 76 期
	平成 29/5 期
a	27
b	39

³⁶ m 店は平成 28 年 2 月開店、n 店は平成 29 年 6 月開店であり、開店前の期間（開店準備期間を除く。）においては「-」としている。

³⁷ 該当商品の振替修正を取り消し、修正額を算出している。

³⁸ 店舗は第 72 期（平成 25 年 5 月期）から第 77 期（平成 30 年 5 月期）上期までの強化対策店舗を表示し、網掛け部分は当該店舗が強化対策店舗だった会計期間を示している。「その他」には強化対策店舗以外の店舗、本社及び加工センターを含めている。

(千円)

店舗 ³⁸	第 76 期
	平成 29/5 期
c	29
d	23
e	27
f	21
g	19
h	15
i	24
j	▲ 47
k	23
l	25
m	▲ 984
n	0
その他	759
合計	0

キ エリアチーフを利用した人件費の付替え

(ア) 不適切な会計処理の内容

前記(1)ウ(ア)b のとおり、D 社においては、本件配賦ルールが策定された第 72 期（平成 25 年 5 月期）以降は、リベートを恣意的に特定店舗へ傾斜配賦することが難しくなり、別の減損回避策が必要となっていた。

そこで、食品第二事業部においては、第 73 期（平成 26 年 5 月期）に、すでに食品第一事業部に存在していたエリアチーフ制度を利用して、減損懸念店舗の人件費を削減する方策を考案した。

すなわち、エリアチーフは、所属する担当地区の店舗の支援・指導等を行うと同時に本社と店舗との橋渡しの役割が期待されるポストであることから、その人件費は本社に計上されている。このことを利用し、食品第二事業部では、強化対策店舗等の従業員を削減するとともに、その穴を埋めるため、強化対策店舗等を母店とするエリアチーフを配置し、当該エリアチーフが勤務時間の大半を当該母店（強化対策店舗等）において勤務することにより、店舗の人件費を削減していた。

実際、食品第二事業部第 2 商品部（ドライ部門）においては、エリアチーフ制度の導入後、第 1 地区から第 4 地区までの各地区に 1 人又は 2 人のエリアチーフが配置された。エリアチーフは主として強化対策店舗等を母店に指定され、平均で総労働時間の約 8 割を母店で

勤務していたことが判明している。

なお、食品第二事業部第2商品部（ドライ部門）におけるエリアチーフにおいても、所属する担当地区の店舗の支援・指導等、本社と店舗との橋渡しの役割は一定の範囲で果たされていたが、同商品部におけるエリアチーフ制度の導入は、その経緯及び実態に鑑み、個別の店舗での減損を回避する等の目的で、強化対策店舗等の人件費を削減することが主眼であったものと認められる。

このような減損回避策としてのエリアチーフを利用した不適切な会計処理は、C元専務の了解の下で食品第二事業部第2商品部（ドライ部門）においてエリアチーフ制度が導入された第73期（平成26年5月期）から開始された。その後、C元専務は第75期（平成28年5月期）をもって顧問職へ退いたが、第76期（平成29年5月期）にE専務が営業本部長（兼食品第二事業部長）となった後も引き継がれ、E専務の指示により第77期（平成30年5月期）上期に至るまで続けられていた。E専務も、減損回避策としてエリアチーフ制度を利用し、いずれの強化対策店舗等にエリアチーフを配置するかを各期に自ら決定していたことを認めている。

（イ） 影響額

本社の職員であるエリアチーフの人件費は、本社の職員ではあるものの、本来、各人の各店舗への勤務実態に応じて一部は各店舗の人件費として計上すべきであるが、本件不適切会計処理では、全て本社に計上していた。したがって、エリアチーフの勤務実態がある店舗では利益の過大計上となり、本社では利益の過小計上となる。

本調査の結果、本社の職員であるエリアチーフの人件費の不適切な会計処理による各店舗・各年度の期間損益への影響額³⁹は以下のとおりであった。

(千円)

店舗 ⁴⁰	第73期	第74期	第75期	第76期	第77期
	平成26/5期	平成27/5期	平成28/5期	平成29/5期	平成29/11期
a	0	0	0	0	0
b	0	0	0	0	0
c	▲3,917	▲4,479	▲4,585	▲4,223	▲2,794
d	0	0	0	0	0
e	0	0	0	0	▲2,478
f	▲3,877	▲4,602	▲4,044	0	0
g	▲3,871	▲3,999	▲4,321	▲4,579	▲2,902

³⁹ 各エリアチーフの過去の勤務実態を調査し、当該勤務実態に応じて修正額を算出している。

⁴⁰ 店舗は第72期（平成25年5月期）から第77期（平成30年5月期）上期までの強化対策店舗を表示し、網掛け部分は当該店舗が強化対策店舗だった会計期間を示している。「その他」には強化対策店舗以外の店舗、本社及び加工センターを含めている。

(千円)

店舗 ⁴⁰	第 73 期	第 74 期	第 75 期	第 76 期	第 77 期
	平成 26/5 期	平成 27/5 期	平成 28/5 期	平成 29/5 期	平成 29/11 期
h	▲ 1,964	▲ 965	0	▲ 4,291	▲ 2,731
i	0	▲ 3,023	▲ 4,169	▲ 3,850	▲ 2,629
j	0	0	0	0	0
k	0	0	0	0	0
l	▲ 2,409	▲ 4,731	▲ 4,844	▲ 4,212	▲ 345
m ⁴¹	-	-	0	▲ 1,702	▲ 2,655
n	-	-	0	0	▲ 678
その他	16,038	21,799	21,963	22,857	17,212
合計	0	0	0	0	0

2 衣料品事業部における不適切な会計処理

衣料品事業部は、店舗に仕入れる衣料品の計画・開発、発注・買付け、販売計画、商品の予算管理・在庫管理等の計数管理、新店の出店に係る商圈内の市場調査・商品構成の起案等、マーチャンダイジングに関する情報収集及び分析、その他の業務を所管している。

衣料品事業部には、商品部長のほかに、商品の発注、仕入を担当する MD が所属し、衣料品事業部における商品の仕入、開発、管理及び販売活動・店舗運営等の営業業務全般を統括し、主要な方針及び重要な業務手続等について指導・調整・決定する権限を有する衣料品事業部長がいる。

衣料品事業部においては、以下のとおり、リベートの傾斜配賦と振替修正による不適切な会計処理が認められた。

(1) リベートの傾斜配賦

ア 不適切な会計処理の内容

(ア) リベートについて

衣料品事業部においても、食品事業部と同様に、衣料品メーカーとの間で、全店舗の仕入の合計数量が一定量に達成したことを条件にリベートが支払われる契約を締結している。

(イ) 手口

第 70 期（平成 23 年 5 月期）において、個別の店舗での減損を回避する等の目的で、本来

⁴¹ m 店は平成 28 年 2 月開店、n 店は平成 29 年 6 月開店であり、開店前の期間においては「-」としている。

全店分として計上すべきリベートにつき、その一部を減損懸念店舗等に恣意的に傾斜配賦していた。

(ウ) 関与者

このようなリベートの傾斜配賦は、衣料品事業部長が MD に直接指示して行われた（なお、この時期のリベート傾斜配賦は本件配賦ルールの導入前のものであり、遵守すべき会計処理のルールを認識しながら敢えてこれに反して行われたものではなかった。）⁴²。

イ 影響額

特定の店舗に紐づかないリベートは、本来、本社へ計上した上で、一定の配賦ルールに従い、各店舗へ配賦すべきであるが、本件不適切会計処理では、当該リベートの一部について、減損懸念店舗等で仕入高のマイナスとして処理し、利益計上していた。したがって、当該減損懸念店舗等では利益の過大計上となり、他の店舗では利益の過小計上となる。

本調査の結果、リベートの不適切な会計処理による各店舗の期間損益への影響額⁴³は、以下のとおりであった。

(千円)

店舗 ⁴⁴	第 70 期
	平成 23/5 期
a	28
b	94
c	▲ 591
d	▲ 110
e	20
f	12
g	0
h	0
i	0
j	▲ 192
k	0

⁴² なお、衣料品事業部長及び役員は、衣料品事業部によるリベートの傾斜配賦につき、役員の関与を否定しており、これを認定するに足りる証拠も見当たっていない。

⁴³ 不適切なリベート処理を全て個別特定することは物理的制約等により困難であることから、特定の店舗に紐づくリベートであったことが明らかな、取り扱い店舗が限定されている商品に関する仕入先からのリベートを除き、店舗へ直接計上していたリベートは全て不適切なものとみなして本社へ計上し、各店舗の売上高に応じて配賦することで修正額を算出している。

⁴⁴ 店舗は第 72 期（平成 25 年 5 月期）から第 77 期（平成 30 年 5 月期）上期までの強化対策店舗を表示している。「その他」には強化対策店舗以外の店舗、本社及び加工センターを含めている。

(千円)

店舗 ⁴⁴	第 70 期
	平成 23/5 期
l	0
m ⁴⁵	-
n	-
その他	737
合計	0

(2) 振替修正

ア 不適切な会計処理の内容

衣料品事業部においても、食品事業部の場合と同様、第 72 期（平成 25 年 5 月期）から第 77 期（平成 30 年 5 月期）上期に至るまでの間、個別の店舗での減損を回避する等の目的で、強化対策店舗等から他の店舗に在庫商品を振り替える際、振替先の店舗の仕入原価を高め

に設定し、振替元である強化対策店舗等に利益が残るようにしていた。
このような個別の店舗での減損を回避する等の目的での商品の振替えは、衣料品事業部長から MD に指示して行われた⁴⁶。

イ 影響額

各店舗間の商品の振替えは、商品の仕入価格や販売価格に短期間で大きな値動きがない限りにおいて、本来、社内ルールに基づき、例えば各店舗の仕入原価と同程度の合理的な金額で振り替えるべきであるが、本件不適切会計処理では、第 72 期（平成 25 年 5 月期）以降、強化対策店舗等で仕入原価を上回る金額で他の店舗へ振り替えることにより当該強化対策店舗等で利益を計上していた。したがって、当該強化対策店舗等では利益の過大計上となり、他の店舗では利益の過小計上となる。

本調査の結果、店舗間振替の不適切な会計処理による各店舗・各年度の期間損益への影響額⁴⁷は以下のとおりであった。

⁴⁵ m 店は平成 28 年 2 月開店、n 店は平成 29 年 6 月開店であり、開店前の期間（開店準備期間を除く。）においては「-」としている。

⁴⁶ なお、衣料品事業部長及び役員は、衣料品事業部による振替修正につき、役員の関与を否定しており、これを認定するに足りる証拠も見当たっていない。

⁴⁷ 不適切な振替処理を全て個別特定することは物理的制約等により困難なことから、仕入時の原価率＝店舗間振替時の原価率、をあるべき原価率とみなし、当該原価率になっていないものを全て不適切な振替処理とみなし修正額を算出している。

(千円)

店舗 ⁴⁸	第 72 期	第 73 期	第 74 期	第 75 期	第 76 期	第 77 期
	平成 25/5 期	平成 26/5 期	平成 27/5 期	平成 28/5 期	平成 29/5 期	平成 29/11 期
a	▲ 304	▲ 2	▲ 357	▲ 277	▲ 49	0
b	57	▲ 747	▲ 54	161	209	147
c	▲ 2,387	▲ 398	▲ 552	95	232	56
d	151	123	▲ 32	5	10	28
e	91	39	▲ 212	▲ 109	2	▲ 236
f	▲ 1,330	▲ 779	▲ 976	▲ 242	▲ 13	▲ 21
g	0	0	▲ 235	▲ 14	▲ 16	▲ 47
h	▲ 22	▲ 140	▲ 28	▲ 8	▲ 108	71
i	▲ 387	▲ 445	▲ 121	0	▲ 12	0
j	116	76	56	▲ 402	▲ 459	▲ 56
k	0	▲ 1	0	0	0	0
l	52	▲ 386	▲ 460	▲ 68	▲ 33	25
m ⁴⁹	-	-	-	0	▲ 314	▲ 17
n	-	-	-	0	0	0
その他	3,963	2,660	2,971	859	551	50
合計	0	0	0	0	0	0

3 宣伝企画部における不適切な会計処理

D 社の宣伝企画部は、営業本部長の統括の下で、販売企画に関する業務、宣伝広告の企画制作に関する業務等を行う部署である。

宣伝企画部では、広告宣伝費の付替え及び実態と異なる広告宣伝費補助名目での不適切な会計処理が行われた。

(1) 広告宣伝費の付替え

ア 不適切な会計処理発生の経緯及び内容

D 社では、複数の店舗に共通する内容の折込チラシを作成し配布する場合に発生する広告宣伝費（折込チラシの印刷費用・折込作業委託費）について、各店舗の商圈を参考に、配布先である世帯を各店舗に対応させる形でグルーピングし、各店舗分の折込チラシの部数

⁴⁸ 店舗は第 72 期（平成 25 年 5 月期）から第 77 期（平成 30 年 5 月期）上期までの強化対策店舗を表示し、網掛け部分は当該店舗が強化対策店舗だった会計期間を示している。「その他」には強化対策店舗以外の店舗、本社及び加工センターを含めている。

⁴⁹ m 店は平成 28 年 2 月開店、n 店は平成 29 年 6 月開店であり、開店前の期間（開店準備期間を除く。）においては「-」としている。

を算出した上で、当該部数を記載した「部数表」と呼ばれる一覧表を作成し、部数表に記載された部数に応じて広告宣伝費を按分して配賦することとされていた。

ところが、D 社では、遅くとも本調査対象期間である第 69 期（平成 22 年 5 月期）から第 77 期（平成 30 年 5 月期）上期まで、上記広告宣伝費を各店舗に按分して配賦する際に、部数表上、一部の強化対策店舗等の折込チラシの部数をゼロにし又は減少させると同時に、その分他の店舗の部数を増加させるといった操作を行うことにより、特定の店舗が負担すべき広告宣伝費を他の店舗に付け替える処理を行っていた。

こうした処理は、当初、営業本部長であった C 元専務が、部下である宣伝企画部長に対して、「（減損懸念店舗である）h 店は r 店と商圈が重なっており、h 店分とされている折込チラシにより、実際には r 店にも来客があるため、h 店分の広告宣伝費を r 店に付け替えても実態とは乖離が生まれない。」との趣旨を述べて、h 店分の広告宣伝費を r 店に付け替えるよう指示したことにより開始された。

上記処理の対象となる店舗は時期を追うごとに徐々に拡大していき、上記の h 店と r 店のような商圈が一部重なるなどの一定の理由付けすら不可能な店舗間でも付替えが行われるようになっていった。

その後、第 72 期（平成 25 年 5 月期）の決算手続を進める過程で、上記処理の一部に気が付いた会計監査人から、D 社に対して、恣意的に基準を変えて経費を配賦することは許されない旨の指摘があった。しかし、その規模は縮小されたものの、結局、第 73 期（平成 26 年 5 月期）から第 77 期（平成 30 年 5 月期）上期まで、第 73 期（平成 26 年 5 月期）において強化対策店舗であった h 店と f 店について広告宣伝費の他店への付替えが継続された⁵⁰。

なお、この間、C 元専務は、第 75 期（平成 28 年 5 月期）をもって専務取締役兼営業本部長を退任し、第 76 期（平成 29 年 5 月期）からは E 専務がこの地位を引き継いだ。もっとも、E 専務が強化対策店舗等の広告宣伝費の付替えに関与したことを裏付ける証拠は認められなかった⁵¹。

イ 影響額

D 社では広告宣伝費のうち、新聞の折込チラシに関する広告宣伝費については、各店舗のチラシ発行部数に応じて配賦することになっていたが、本件不適切会計処理では、強化対策店舗等に、当該広告宣伝費の全部又は一部を配賦していなかった。したがって、当該強

⁵⁰ 会計監査人から指摘を受けた後も店舗間の付替えを継続した経緯につき、宣伝企画部長は、自分自身には付替えを実行する動機がなく、C 元専務から、「（大規模店の）p 店であれば商圈が広いから付け替えられるのではないかと。p 店の（商圈の）客で f 店に行く人もいるだろうから」と商圈が重複していること等の名目で付替えの継続を求められたと述べる一方で、C 元専務は、h 店と f 店は自らの担当店舗ではなかったため、そのような指示をするはずがないと述べ、相互の供述に不一致が生じている。これらの供述の真偽につき認定するに足りる証拠は見当たっていない。

⁵¹ E 専務は広告宣伝費の付け替えに関与したことを否認しているほか、宣伝企画部長も、E 専務に対し、宣伝企画部が強化対策店舗等の広告宣伝費の付替えを継続していることにつき説明したことはないと言っている。

化対策店舗等では利益の過大計上となり、他の店舗では利益の過小計上となる。

本調査の結果、宣伝企画部の広告宣伝費の不適切な会計処理による各店舗・各年度の期間損益への影響額⁵²は以下のとおりであった。

(千円)

店舗 ⁵³	第 69 期	第 70 期	第 71 期	第 72 期	第 73 期	第 74 期	第 75 期	第 76 期	第 77 期
	平成 22/5 期	平成 23/5 期	平成 24/5 期	平成 25/5 期	平成 26/5 期	平成 27/5 期	平成 28/5 期	平成 29/5 期	平成 29/11 期
a	0	0	0	0	0	0	0	0	0
b	0	0	0	0	0	0	0	0	0
c	0	0	0	▲ 1,944	0	0	0	0	0
d	0	0	0	0	0	0	0	0	0
e	0	0	0	0	0	0	0	0	0
f	0	0	0	▲ 8,574	▲ 3,988	▲ 4,335	▲ 3,797	▲ 3,827	▲ 1,940
g	0	0	▲ 5,896	▲ 6,189	0	0	0	0	0
h	▲ 1,908	▲ 736	▲ 1,472	▲ 2,977	▲ 2,218	▲ 2,467	▲ 1,120	▲ 625	▲ 933
i	0	0	0	0	0	0	0	0	0
j	0	0	0	▲ 3,662	0	0	0	0	0
k	0	0	▲ 5,982	▲ 7,690	0	0	0	0	0
l ⁵⁴	-	0	▲ 628	▲ 1,915	0	0	0	0	0
m	-	-	-	-	-	-	0	0	0
n	-	-	-	-	-	-	0	0	0
その他	1,908	736	13,977	32,952	6,206	6,802	4,918	4,453	2,874
合計	0	0	0	0	0	0	0	0	0

(2) 実態と異なる広告宣伝費補助名目での不適切な会計処理

ア 不適切な会計処理発生の経緯及び手口

C 元専務は、第 73 期（平成 26 年 5 月期）において、取引先である総合食品商社と交渉し、D 社が当該取引先の商品を取り扱う際の広告宣伝費補助の名目で金員を受領した。

その際、C 元専務は、当該取引先から、同社の内部決裁のために D 社において当該取引

⁵² 過去の店舗別チラシの発行部数が不明であることから、直近の店舗別チラシ発行部数から過去の店舗別チラシ発行部数を類推し修正額を算出している。

⁵³ 店舗は第 72 期（平成 25 年 5 月期）から第 77 期（平成 30 年 5 月期）上期までの強化対策店舗を表示し、網掛け部分は当該店舗が強化対策店舗だった会計期間を示している。「その他」には強化対策店舗以外の店舗、本社及び加工センターを含めている。

⁵⁴ l 店は平成 23 年 12 月開店、m 店は平成 28 年 2 月開店、n 店は平成 29 年 6 月開店であり、開店前の期間（開店準備期間を除く。）においては「-」としている。

先の取扱商品の広告宣伝を行った旨を示すチラシを提出するよう求められたため、実際には、そのようなチラシを配布する予定はないにもかかわらず、宣伝企画部長に指示をして、要求を満たす内容のチラシを数枚作成させ、印刷させた。

この広告宣伝費補助の名目で受領した金員は、特定の店舗における営業活動とは無関係に得たものであり、本来、本社に計上すべきものであったが、C 元専務は、経理部長である G 取締役（以下「**G 取締役**」という。）に指示し、第 73 期（平成 26 年 5 月期）の強化対策店舗であった 1 店に計上させた。

イ 影響額

D 社が第 73 期（平成 26 年 5 月期）の 4 月に仕入先の総合食品商社から広告宣伝費補助として受領した金員は特定の店舗に起因又は関連しないものであり、本来、本社へ計上すべきものであるが、本件不適切会計処理では、強化対策店舗であった 1 店の広告宣伝費のマイナスとして計上していた。したがって、1 店では利益の過大計上となり、本社では利益の過小計上となる。

本調査の結果、総合食品商社からの広告宣伝費補助名目での不適切な会計処理による各店舗の期間損益への影響額は以下のとおりであった。

(千円)

店舗	第 73 期
	平成 26/5 期
1	▲ 997
本社	997
合計	0

4 社内販売による売上の付替え

(1) 不適切な会計処理の内容

D 社においては、クリスマスケーキ・おせち・カニといった季節商品を中心に、従業員向けの社内販売を行っている。当該社内販売は福利厚生の名目で開始されたものであったが、実際には店舗ごとに売上予算が設定されていた⁵⁵。

かかる社内販売の売上高・利益は、基本的に各店舗で計上し、本社・加工センターの従業員分については対応する店舗がないため、慣例として q 店（ただし、タバコの販売のみ g 店）の売上高・利益に計上する社内ルールが存在した。

⁵⁵ 従業員の中には、売上予算を達成するため、社内販売において商品を購入することを事実上強制されていたと述べている者も相当数いた。

しかし、D 社では、第 70 期（平成 23 年 5 月期）から第 76 期（平成 29 年 5 月期）までの間、個別の店舗での減損を回避する等の目的で、食品第一事業部、食品第二事業部及び衣料品事業部の各取扱商品につき、上記社内ルールに従えば各店舗又は q 店若しくは g 店に計上することとなる売上高・利益を、強化対策店舗等の売上高・利益として計上していた。

このような社内販売を利用した不適切な会計処理が行われていたことについては、営業本部長であった C 元専務も認識し、容認していた。また、C 元専務の退任後は、第 76 期（平成 29 年 5 月期）から営業本部長（兼食品第二事業部長）となった E 専務の下でも継続しており、E 専務は、各食品事業部の各商品部長又は衣料品事業部長に対して、当該売上高・利益を計上すべき店舗を直接指示していた。

(2) 影響額

D 社では社内販売の売上高・利益については、店舗の従業員へ販売したものは当該従業員の属する店舗の売上高・利益に計上し、本社及び加工センターの従業員へ販売したものは、q 店（タバコの販売のみ g 店）の売上高・利益に計上することになっているが、本件不適切会計処理では、本社及び加工センターの従業員へ販売したものや店舗の従業員へ販売したものを、q 店や当該従業員の属する店舗の売上高・利益ではなく、強化対策店舗等の売上高・利益として計上していた。したがって、当該強化対策店舗等では利益の過大計上となり、他の店舗では利益の過小計上となる。

本調査の結果、社内販売の不適切な会計処理による各店舗・各年度の期間損益への影響額⁵⁶は以下のとおりであった。

店舗 ⁵⁷	第 70 期	第 71 期	第 72 期	第 73 期	第 74 期	第 75 期	第 76 期
	平成 23/5 期	平成 24/5 期	平成 25/5 期	平成 26/5 期	平成 27/5 期	平成 28/5 期	平成 29/5 期
a	0	0	0	11	▲ 39	0	38
b	0	0	0	5	▲ 0	0	49
c	0	0	▲ 10	▲ 1	▲ 5	▲ 0	38
d	0	0	0	1	▲ 35	0	28
e	0	▲ 52	▲ 73	▲ 31	0	0	35
f	0	0	▲ 1	▲ 67	▲ 83	0	31
g	▲ 88	▲ 76	▲ 122	▲ 309	29	▲ 307	34
h	0	0	▲ 225	0	0	0	▲ 441

⁵⁶ 過去の社内販売の実態を調査し、当該販売実態に応じて修正額を算出している。

⁵⁷ 店舗は第 72 期（平成 25 年 5 月期）から第 77 期（平成 30 年 5 月期）上期までの強化対策店舗を表示し、網掛け部分は当該店舗が強化対策店舗だった会計期間を示している。「その他」には強化対策店舗以外の店舗、本社及び加工センターを含めている。

(千円)

店舗 ⁵⁷	第 70 期	第 71 期	第 72 期	第 73 期	第 74 期	第 75 期	第 76 期
	平成 23/5 期	平成 24/5 期	平成 25/5 期	平成 26/5 期	平成 27/5 期	平成 28/5 期	平成 29/5 期
i	0	0	▲ 2	▲ 187	▲ 215	0	30
j	0	0	0	4	0	0	▲ 130
k	0	▲ 9	28	13	0	0	44
l	0	▲ 8	0	▲ 46	▲ 161	▲ 53	36
m ⁵⁸	-	-	-	-	-	▲ 0	▲ 1,283
n	-	-	-	-	-	0	0
その他	88	145	404	606	510	361	1,491
合計	0	0	0	0	0	0	0

第 5 その他判明した不適切な会計処理

本調査の過程では、前記第 4 で詳述した、主に減損回避を目的とした不適切な会計処理の他にも、後記第 6.1 のアンケート調査により、必ずしも減損回避目的ではないものの修正されるべき不適切な会計処理が検出された。

1 売価還元法の性質を利用した益出し処理

(1) 不適切な会計処理の内容

D 社では、棚卸資産の評価方法として、小売業界で一般的に採用されている売価還元法を採用している。ここで売価還元法とは、異なる品目の資産を値入率（≒粗利率）等の類似性に従って適当なグループに区分し、個々のグループに属する期末棚卸資産の売価合計額に原価率を乗じて求めた金額を期末棚卸資産価額とする方法である。

食品第一事業部第 3 商品部の MD は、一部の棚卸資産について、実需に基づかない店舗移動を恣意的に行い、売価還元法の適用による益出し処理をした。具体的には下記のとおりである。

食品第一事業部第 3 商品部の MD は、遅くとも第 70 期（平成 23 年 5 月期）から第 77 期（平成 30 年 5 月期）上期まで、加工前の原材料である太白ちりめん、かちりちりめん及び小女子ちりめん（以下、単に「ちりめん」という。）を、期末直前のタイミング等で、加工センターから大型冷蔵庫のある店舗に移動させ、一時的に保管した。そして、決算時に当該ちりめんについて、店舗で販売される商品と同じ評価グループに含めて、売価還元法を適用することで益出し処理⁵⁹を行った。その後、翌期に当該店舗から加工センターに当該ちりめ

⁵⁸ m 店は平成 28 年 2 月開店、n 店は平成 29 年 6 月開店であり、開店前の期間（開店準備期間を除く。）においては「-」としている。

⁵⁹ 原材料（加工前）は、店舗で販売される商品（加工後）に比べて原価率が低いため、同じ評価グルー

んを戻した。

上記ちりめんは、加工前の原材料であるため、実際にはそのまま店舗で販売することがないにもかかわらず、もっぱら益出しを意図して上記処理が行われていたものである。

なお、上記処理を実行した従業員によれば、上記処理は、事業部全体の粗利率目標達成のために行われていたとのことであり、減損回避を意図して行われたものとは認められなかった。

(2) 影響額

本件不適切会計処理では、第70期（平成23年5月期）から第77期（平成30年5月期）上期までにおいて、ちりめんを特定の店舗に加工センターから移動し、期末の売価還元法の評価により利益を計上後、加工センターへ戻すことで、特定の店舗で利益を計上していた。したがって、加工センターから特定の店舗へ移動した会計期間においては、当該店舗では利益の過大計上になり、加工センターへ戻した後に各店舗へ出荷され実際に販売された会計期間においては、各店舗の利益の過小計上となる。

本調査の結果、ちりめんの不適切な会計処理による各店舗・各年度の期間損益への影響額⁶⁰は以下のとおりであった。

(千円)

店舗 ⁶¹	第70期	第71期	第72期	第73期	第74期	第75期	第76期	第77期
	平成 23/5期	平成 24/5期	平成 25/5期	平成 26/5期	平成 27/5期	平成 28/5期	平成 29/5期	平成 29/11期
a	0	0	0	28	4	0	▲5	▲40
b	0	1	0	25	5	0	▲15	▲20
c	0	0	0	▲10	▲30	0	▲18	▲5

別に区分して売価還元法を適用すると、原価率の差を利用した益出し処理が可能となる。

具体例を用いて説明すると、以下のとおりである。

加工センターにおける仕入原価が100、店舗における販売価格が200のちりめん（原価率50%）を、加工を経ずに加工センターから店舗に移動した上、店舗においてこれよりも高い原価率（例えば原価率70%）の商品と同じ評価グループに区分して売価還元法を適用すると、期末棚卸資産は売価×期中平均原価率（例えば67%）で評価されるため、店舗に移動されたちりめんは加工センター時の100から134（ 200×0.67 ）に期末棚卸額が34増加し、同額の粗利益が増加することとなる。

翌期、当該ちりめんは加工センターに当初の加工センターの仕入原価より高額で戻され、改めて加工した上で、加工賃を上乗せした仕入原価で、実際の販売店舗に再び移動される。したがって、再移動された店舗では、翌期においては本来より仕入原価が高くなり、利益が減少することとなる。

⁶⁰ 不適切な会計処理の対象となったちりめんの各期・各店舗における売価還元法による利益計上を一旦取り消し、実際に売却した期間において当該利益を戻すことにより修正額を算出している。なお、実際に売却した時期、店舗を特定することは物理的制約等により困難なことから、加工センターへ返却した期において、各店舗へ出荷され販売されたものとみなし、各店舗の売上に応じて利益を戻すことで修正額を算出している。

⁶¹ 店舗は第72期（平成25年5月期）から第77期（平成30年5月期）上期までの強化対策店舗を表示し、網掛け部分は当該店舗が強化対策店舗だった会計期間を示している。「その他」には強化対策店舗以外の店舗、本社及び加工センターを含めている。

(千円)

店舗 ⁶¹	第 70 期	第 71 期	第 72 期	第 73 期	第 74 期	第 75 期	第 76 期	第 77 期
	平成 23/5 期	平成 24/5 期	平成 25/5 期	平成 26/5 期	平成 27/5 期	平成 28/5 期	平成 29/5 期	平成 29/11 期
d	0	0	▲ 17	▲ 35	▲ 23	4	▲ 21	▲ 12
e	0	0	▲ 19	11	5	0	▲ 38	▲ 32
f	0	0	0	▲ 16	7	0	7	6
g	0	0	▲ 52	▲ 16	4	0	▲ 73	▲ 82
h	0	0	▲ 52	27	3	0	▲ 81	▲ 18
i	0	0	▲ 52	37	4	0	8	18
j	0	1	▲ 52	1	5	0	8	9
k	0	0	▲ 52	62	5	0	▲ 3	23
l	0	0	▲ 52	27	4	0	▲ 71	17
m ⁶²	-	-	-	-	-	0	▲ 16	16
n	-	-	-	-	-	0	0	▲ 39
その他	▲ 3	▲ 5	▲ 678	747	135	▲ 19	▲ 34	175
合計	0	0	▲ 1,025	890	126	▲ 13	▲ 350	16

2 人件費の不適切な本社計上

(1) 不適切な会計処理の内容

D 社では、第 73 期（平成 26 年 5 月期）から第 77 期（平成 30 年 5 月期）上期までの間、障害者雇用促進法の適用対象者の人件費の一部について特定の店舗を中心に勤務している場合であっても本社に計上されていた。

もっとも、本件不適切会計処理は、減損回避を目的としておらず、また、当該処理により減損懸念店舗の人件費が節約された事実はなかったほか、不正の意図も認められなかった。

(2) 影響額

各店舗の勤務者の人件費は、本来、各人の勤務実態に応じて各店舗に計上すべきであるが、本件不適切会計処理では、第 73 期（平成 26 年 5 月期）から第 77 期（平成 30 年 5 月期）上期までの間、一部の店舗勤務者の人件費が本社に計上されていた。したがって、当該一部の店舗では利益の過大計上となり、本社では利益の過小計上となる。

本調査の結果、一部の店舗勤務者の人件費の不適切な本社計上による各店舗・各年度の期間損益への影響額⁶³は以下のとおりであった。

⁶² m 店は平成 28 年 2 月開店、n 店は平成 29 年 6 月開店であり、開店前の期間（開店準備期間を除く。）においては「-」としている。

⁶³ 各人の過去の勤務実態を調査し、当該勤務実態に応じて修正額を算出している。

(千円)

店舗 ⁶⁴	第 73 期	第 74 期	第 75 期	第 76 期	第 77 期
	平成 26/5 期	平成 27/5 期	平成 28/5 期	平成 29/5 期	平成 29/11 期
a	0	0	0	0	0
b	0	0	0	0	▲ 454
c	0	0	0	0	0
d	0	0	0	0	0
e	0	0	0	0	0
f	0	0	0	0	0
g	0	0	0	0	0
h	0	0	0	0	0
i	0	0	0	0	0
j	0	0	0	0	0
k	0	0	▲ 268	▲ 2,083	▲ 1,108
l ⁶⁵	0	0	0	0	0
m	-	-	0	0	0
n	-	-	0	0	0
本社	660	3,726	4,655	4,905	2,668
その他	▲ 660	▲ 3,726	▲ 4,387	▲ 2,822	▲ 1,106
合計	0	0	0	0	0

⁶⁴ 店舗は第 72 期（平成 25 年 5 月期）から第 77 期（平成 30 年 5 月期）上期までの強化対策店舗を表示し、網掛け部分は当該店舗が強化対策店舗だった会計期間を示している。「その他」には強化対策店舗以外の店舗、加工センターを含めている。

⁶⁵ l 店は平成 23 年 12 月開店、m 店は平成 28 年 2 月開店、n 店は平成 29 年 6 月開店であり、開店前の期間（開店準備期間を除く。）においては「-」としている。

第6 類似事案の調査

1 従業員アンケート調査及びホットライン

(1) アンケートの実施方法

ア アンケート実施期間

平成30年2月15日から同月23日までの間、アンケートを実施した。

イ アンケート用紙の回収方法

アンケート用紙をD社に提出する方式ではなく、当委員会の加藤大史委員の事務所に、直接郵送する方法により、アンケート用紙を回収した。

ウ 記名方式

アンケートに記載された内容について、当委員会が確認することができるように、回答者には、アンケート用紙に、「氏名」、「電話番号」及び「所属店舗・部署」を記入してもらった。

エ 質問項目

アンケートの目的は、統計的数値を取ることが目的ではなく、主に判明していない不適切な会計処理を探知するためであった。そのため、アンケートの質問項目は、「はい」、「いいえ」で回答させるものでなく、次のとおり、記述方式とした。

【質問項目】

(ア) 今回、当委員会が調査している事項は、各店舗の利益を実際よりも良く見せるような不正が行われていないかということになります。具体的には、不採算店舗の経費を他店舗に付け替えるという不正が行われていないか等の調査を行っています。そこで、次のチェック・ボックスのいずれかにチェックしてください。

☐ そのような不正に心当たりはない。

☐ そのような不正に心当たりはある（具体的には、次のとおりです）。

(イ) (ア)の質問以外に関して、全社もしくは各店舗の業績を実態よりも良く見せようとする処理が行われていた事実について、見たり聞いたりしたことがあればご記入ください。

(ウ) その他、D社の仕組みの中で、あなたが改善すべきであると考えていることがあれば、下記欄に、自由にご記入ください。

(2) アンケートの結果

アンケートの結果は、以下のとおりであった。

ア アンケート回収率

全正社員（287名）のうち、255名からアンケートを回収した（回収率約89%）。

イ 質問項目に対する回答結果

質問項目(ア)に対して、不正に心当たりがあると回答した従業員は101名（35%）（全正社員中の割合であり小数点以下は四捨五入している。以下本項目において同様。）であり、アンケート回答時点で不適切な会計処理となる行為を担っていた又は見聞きした従業員が多数存在することが明らかとなった。

質問項目(イ)に対して、回答をした従業員は98名（34%）であった。そこにはアンケート実施前から当委員会が把握していた不適切な会計処理の類型（リベート傾斜配賦、振替修正、エリアチーフを利用した人件費の付替え等）を記載している例も相当数見受けられたものの、質問項目(イ)に対する回答によって検出された新たな不適切な会計処理の類型も存在した。

質問項目(ウ)に対する回答は191名（67%）に達し、従業員の大部分がD社の仕組みについて様々な改善要望を有していることが明らかとなった。

ウ 不適切な会計処理の類型別記載状況

質問項目(ア)～(ウ)の回答欄の記載から、主な不適切な会計処理の類型別に、不適切な会計処理に該当する行為を担っていた又は見聞きした従業員数（割合）を集計した結果は下表のとおりである。なお、アンケートの結果により検出された新たな不適切な会計処理の類型は下表には含まれていない。

	不適切な会計処理に該当する行為を担っていた又は見聞きした従業員数（割合）
リベートの傾斜配賦	44名 (15%)
振替修正	72名 (25%)
エリアチーフを利用した人件費の付替え	44名 (15%)
広告宣伝費の付替え	16名 (6%)

	不適切な会計処理に該当する行為を担っていた又は見聞きした従業員数（割合）
社内販売による売上の付替え	34 名 (12%)

上記のように、少なくない従業員が不適切な会計処理に該当する行為を担っていた又は見聞きしていたことが明らかとなった。

エ 新たな不適切な会計処理の有無

前述のとおりアンケートの目的は、当委員会が把握していない不適切な会計処理の存在の有無を網羅的に明らかにすることにあった。

この点、新たな不適切な会計処理に繋がり得る事項の記載が 16 件あった。

具体的には、(a)売価還元法を利用した店舗損益の操作に言及したものが 5 件、(b)子会社との関係について言及したものが 2 件、(c)エリアチーフ以外の人件費に言及したものが 3 件、(d)商品券の利用について言及したものが 1 件、(e)その他 5 件であった。

これらについて、追加調査を実施したところ、(a)のうち 4 件、(b)の 2 件、(c)のうち 1 件、(d)の 1 件及び(e)のうち 4 件は内容に照らして不適切な会計処理とはいえないと判断した。また、(e)のうち 1 件は、既に判明している不正類型に含まれるものと判断した。

他方、(a)のうち 1 件及び(c)のうち 2 件は新たな不適切な会計処理であると判断した。詳細は、**前記第 5.1** 及び**第 5.2** のとおりである。

オ その他

アンケートの回答の中には、当委員会の調査対象ではないものの、コンプライアンスの観点から問題となり得るものが含まれていた。具体的には、サービス残業に関する指摘（42 名）、パワハラに関する指摘（23 名）等があった。

このようなアンケートの内容のうち、当委員会が何らかの是正が必要となり得ると判断した事項については、D 社の社外取締役及び社外監査役にその対応を委ねた。

(3) ホットライン

平成 30 年 2 月 15 日から本報告書提出日の前日までのホットラインに対する通報件数は、0 件であった。

2 デジタルフォレンジック調査

特に重要と思われる関与者 3 名（**前記第 1.5(4)イ** 参照）の調査対象物について、Relativity にアップロードされたデータについて、メールに関しては D 社内部のやりとりのメールに限定した上で、メール及び文書ファイルに対してキーワードで絞り込みを掛けたところ、合

計 2,740 件のドキュメントが抽出されたため、これらのドキュメントに対してレビューを実施した。この結果、本件に関連する可能性があるデータが 53 件存在し、これらは調査に活用された。他方、類似事案を示すデータは発見されなかった。

3 関係会社調査

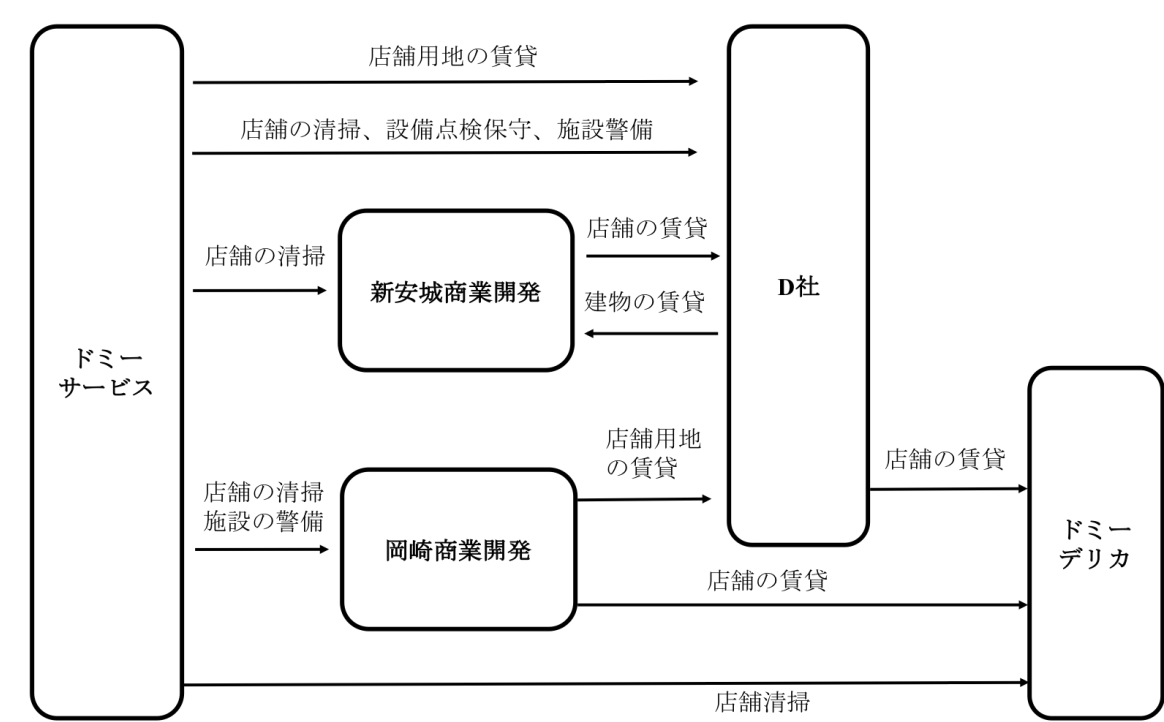
(1) 関係会社の概要

D 社の関係会社の概要は以下のとおりである。

名称	住所	主な業務内容	議決権割合
(連結子会社) ドミーサービス株式会社	愛知県岡崎市	店舗の清掃、設備の点検保守及び施設警備並びに店舗用地の賃貸	100%
ドミーデリカ株式会社	愛知県岡崎市	惣菜の製造加工及び販売	100%
岡崎商業開発株式会社	愛知県岡崎市	店舗等の賃貸及びショッピングセンターの管理運営	100%
(持分法適用会社) 新安城商業開発株式会社	愛知県安城市	店舗等の賃貸及びショッピングセンターの管理運営	48.8%

(2) D 社と関係会社との取引概要

D 社と関係会社との取引概要は以下のとおりである。



(3) 調査結果

D 社及び D 社の各子会社の役職員へのインタビュー、第 69 期（平成 22 年 5 月期）から第 77 期（平成 30 年 5 月期）上期までにおける、D 社と関係会社との取引の分析並びに証憑書類等の資料の閲覧及び検討の結果、D 社と関係会社との取引を利用した不適切な会計処理は検出されなかった。

第 7 本件不適切会計処理による影響額

本件不適切会計処理による影響額は、以下のとおりである。

1 全社

(千円)

店舗 ⁶⁶	第 69 期	第 70 期	第 71 期	第 72 期	第 73 期	第 74 期	第 75 期	第 76 期	第 77 期
	平成 22/5 期	平成 23/5 期	平成 24/5 期	平成 25/5 期	平成 26/5 期	平成 27/5 期	平成 28/5 期	平成 29/5 期	平成 29/11 期
a	285	994	898	▲ 889	▲ 809	▲ 1,626	▲ 456	227	188
b	▲ 7,043	1,182	1,144	▲ 1,385	▲ 2,806	▲ 1,007	▲ 1,899	▲ 1,986	▲ 123
c	162	▲ 39,806	1,464	▲ 14,594	▲ 6,536	▲ 10,417	▲ 5,064	▲ 4,427	▲ 2,642
d	▲ 372	176	1,319	▲ 787	▲ 334	▲ 1,868	▲ 1,546	94	87
e	567	1,188	1,312	▲ 701	▲ 1,531	▲ 1,096	▲ 1,407	▲ 1,893	▲ 9,176
f	▲ 21,744	▲ 13,923	▲ 16,285	▲ 16,485	▲ 14,700	▲ 16,515	▲ 15,573	▲ 8,516	▲ 3,180
g	▲ 32,889	▲ 34,740	▲ 23,418	▲ 14,568	▲ 9,405	▲ 9,928	▲ 10,534	▲ 4,842	▲ 10,791
h	▲ 5,605	▲ 12,062	▲ 12,439	▲ 10,549	▲ 6,824	▲ 4,952	▲ 2,215	▲ 10,138	▲ 3,727
i	▲ 2,953	▲ 7,779	▲ 9,408	▲ 5,535	▲ 6,416	▲ 7,030	▲ 7,950	▲ 8,391	▲ 3,085
j	▲ 4,265	▲ 2,624	▲ 13,240	▲ 5,954	▲ 2,450	▲ 1,849	▲ 2,258	▲ 14,979	▲ 1,790
k	0	▲ 1,186	▲ 12,899	▲ 9,683	▲ 938	529	▲ 1,577	▲ 2,282	▲ 1,221
l ⁶⁷	-	0	▲ 3,850	▲ 2,550	▲ 5,362	▲ 12,052	▲ 9,463	▲ 6,164	▲ 439
m	-	-	-	-	-	-	▲ 818	▲ 15,146	▲ 10,203
n	-	-	-	-	-	-	0	25	▲ 2,641
その他	73,857	108,579	85,402	82,655	59,000	67,938	60,748	78,068	48,761
合計	0	0	0	▲ 1,025	890	126	▲ 13	▲ 350	16

⁶⁶ 店舗は第 72 期（平成 25 年 5 月期）から第 77 期（平成 30 年 5 月期）上期までの強化対策店舗を表示し、網掛け部分は当該店舗が強化対策店舗だった会計期間を示している。「その他」には強化対策店舗以外の店舗、本社及び加工センターを含めている。

⁶⁷ l 店は平成 23 年 12 月開店、m 店は平成 28 年 2 月開店、n 店は平成 29 年 6 月開店であり、開店前の期間（開店準備期間を除く。）においては「-」としている。

2 食品第一事業部

(千円)

店舗	第 69 期	第 70 期	第 71 期	第 72 期	第 73 期	第 74 期	第 75 期	第 76 期	第 77 期
	平成 22/5 期	平成 23/5 期	平成 24/5 期	平成 25/5 期	平成 26/5 期	平成 27/5 期	平成 28/5 期	平成 29/5 期	平成 29/11 期
a	▲ 577	▲ 871	▲ 881	▲ 1,880	▲ 1,059	▲ 1,172	▲ 508	▲ 549	▲ 116
b	▲ 7,683	▲ 716	▲ 650	▲ 1,970	▲ 1,839	▲ 1,221	▲ 1,386	▲ 1,235	▲ 310
c	▲ 547	▲ 18,337	5	▲ 8,839	▲ 2,170	▲ 3,808	▲ 1,296	▲ 1,262	▲ 345
d	▲ 1,478	▲ 1,152	▲ 1,344	▲ 1,398	▲ 623	▲ 1,020	▲ 1,105	▲ 595	▲ 231
e	▲ 304	▲ 625	▲ 288	▲ 929	▲ 1,489	▲ 1,158	▲ 1,503	▲ 2,215	▲ 1,178
f	▲ 10,873	▲ 6,408	▲ 7,781	▲ 5,453	▲ 5,793	▲ 5,937	▲ 6,302	▲ 5,372	▲ 1,602
g	▲ 16,421	▲ 15,276	▲ 7,112	▲ 7,321	▲ 4,393	▲ 5,008	▲ 3,489	▲ 879	▲ 2,441
h	▲ 4,113	▲ 4,236	▲ 6,372	▲ 2,408	▲ 2,223	▲ 1,929	▲ 1,182	▲ 1,950	▲ 503
i	▲ 3,395	▲ 5,274	▲ 7,383	▲ 3,735	▲ 5,058	▲ 3,060	▲ 3,877	▲ 3,773	▲ 865
j	▲ 5,490	▲ 2,829	▲ 13,187	▲ 2,887	▲ 2,882	▲ 2,092	▲ 1,973	▲ 9,535	▲ 2,181
k	0	▲ 1,201	▲ 8,779	▲ 2,085	▲ 1,181	▲ 1,119	▲ 1,715	▲ 905	▲ 575
l	-	0	▲ 2,150	▲ 892	▲ 1,241	▲ 4,472	▲ 4,276	▲ 582	▲ 674
m	-	-	-	-	-	-	▲ 1,063	▲ 4,277	▲ 1,800
n	-	-	-	-	-	-	0	0	▲ 1,414
その他	50,883	56,925	55,922	39,798	29,952	31,996	29,677	33,130	14,234
合計	0	0	0	0	0	0	0	0	0

3 食品第二事業部

(千円)

店舗	第 69 期	第 70 期	第 71 期	第 72 期	第 73 期	第 74 期	第 75 期	第 76 期	第 77 期
	平成 22/5 期	平成 23/5 期	平成 24/5 期	平成 25/5 期	平成 26/5 期	平成 27/5 期	平成 28/5 期	平成 29/5 期	平成 29/11 期
a	863	1,836	1,779	1,295	213	▲ 62	329	792	344
b	640	1,803	1,793	528	▲ 251	263	▲ 675	▲ 994	514
c	710	▲ 20,879	1,459	▲ 1,414	▲ 3,956	▲ 6,022	▲ 3,863	▲ 3,417	▲ 2,348
d	1,106	1,438	2,662	477	200	▲ 758	▲ 450	672	301
e	871	1,793	1,651	229	▲ 61	269	205	323	▲ 7,730
f	▲ 10,871	▲ 7,528	▲ 8,505	▲ 1,127	▲ 4,057	▲ 5,191	▲ 5,231	659	378
g	▲ 16,467	▲ 19,376	▲ 10,335	▲ 884	▲ 4,687	▲ 4,717	▲ 6,725	▲ 3,909	▲ 8,221
h	416	▲ 7,090	▲ 4,596	▲ 4,864	▲ 2,269	▲ 530	95	▲ 6,933	▲ 2,344
i	442	▲ 2,506	▲ 2,025	▲ 1,359	▲ 763	▲ 3,637	▲ 4,073	▲ 4,644	▲ 2,239
j	1,225	397	▲ 53	530	351	182	117	▲ 4,863	438
k	0	15	1,871	116	169	1,643	406	665	439
l	-	0	▲ 1,064	257	▲ 2,718	▲ 6,963	▲ 5,065	▲ 5,515	193

(千円)

店舗	第 69 期	第 70 期	第 71 期	第 72 期	第 73 期	第 74 期	第 75 期	第 76 期	第 77 期
	平成 22/5 期	平成 23/5 期	平成 24/5 期	平成 25/5 期	平成 26/5 期	平成 27/5 期	平成 28/5 期	平成 29/5 期	平成 29/11 期
m	-	-	-	-	-	-	245	▲ 9,257	▲ 8,403
n	-	-	-	-	-	-	0	25	▲ 1,189
その他	21,066	50,097	15,363	6,215	17,830	25,525	24,683	36,395	29,866
合計	0	0	0	0	0	0	0	0	0

4 衣料品事業部

(千円)

店舗	第 69 期	第 70 期	第 71 期	第 72 期	第 73 期	第 74 期	第 75 期	第 76 期	第 77 期
	平成 22/5 期	平成 23/5 期	平成 24/5 期	平成 25/5 期	平成 26/5 期	平成 27/5 期	平成 28/5 期	平成 29/5 期	平成 29/11 期
a	0	28	0	▲ 304	▲ 2	▲ 357	▲ 277	▲ 49	0
b	0	94	0	57	▲ 747	▲ 54	161	209	147
c	0	▲ 591	0	▲ 2,387	▲ 398	▲ 552	95	232	56
d	0	▲ 110	0	151	123	▲ 32	5	10	28
e	0	20	0	91	39	▲ 212	▲ 109	2	▲ 236
f	0	12	0	▲ 1,330	▲ 779	▲ 976	▲ 242	▲ 13	▲ 21
g	0	0	0	0	0	▲ 235	▲ 14	▲ 16	▲ 47
h	0	0	0	▲ 22	▲ 140	▲ 28	▲ 8	▲ 108	71
i	0	0	0	▲ 387	▲ 445	▲ 121	0	▲ 12	0
j	0	▲ 192	0	116	76	56	▲ 402	▲ 459	▲ 56
k	0	0	0	0	▲ 1	0	0	0	0
l	-	0	0	52	▲ 386	▲ 460	▲ 68	▲ 33	25
m	-	-	-	-	-	-	0	▲ 314	▲ 17
n	-	-	-	-	-	-	0	0	0
その他	0	737	0	3,963	2,660	2,971	859	551	50
合計	0	0	0	0	0	0	0	0	0

5 宣伝企画部

(千円)

店舗	第 69 期	第 70 期	第 71 期	第 72 期	第 73 期	第 74 期	第 75 期	第 76 期	第 77 期
	平成 22/5 期	平成 23/5 期	平成 24/5 期	平成 25/5 期	平成 26/5 期	平成 27/5 期	平成 28/5 期	平成 29/5 期	平成 29/11 期
a	0	0	0	0	0	0	0	0	0
b	0	0	0	0	0	0	0	0	0
c	0	0	0	▲ 1,944	0	0	0	0	0
d	0	0	0	0	0	0	0	0	0

(千円)

店舗	第 69 期	第 70 期	第 71 期	第 72 期	第 73 期	第 74 期	第 75 期	第 76 期	第 77 期
	平成 22/5 期	平成 23/5 期	平成 24/5 期	平成 25/5 期	平成 26/5 期	平成 27/5 期	平成 28/5 期	平成 29/5 期	平成 29/11 期
e	0	0	0	0	0	0	0	0	0
f	0	0	0	▲ 8,574	▲ 3,988	▲ 4,335	▲ 3,797	▲ 3,827	▲ 1,940
g	0	0	▲ 5,896	▲ 6,189	0	0	0	0	0
h	▲ 1,908	▲ 736	▲ 1,472	▲ 2,977	▲ 2,218	▲ 2,467	▲ 1,120	▲ 625	▲ 933
i	0	0	0	0	0	0	0	0	0
j	0	0	0	▲ 3,662	0	0	0	0	0
k	0	0	▲ 5,982	▲ 7,690	0	0	0	0	0
l	0	0	▲ 628	▲ 1,915	▲ 997	0	0	0	0
m	0	0	0	0	0	0	0	0	0
n	0	0	0	0	0	0	0	0	0
その他	1,908	736	13,977	32,952	7,203	6,802	4,918	4,453	2,874
合計	0	0	0	0	0	0	0	0	0

6 その他⁶⁸

(千円)

店舗	第 69 期	第 70 期	第 71 期	第 72 期	第 73 期	第 74 期	第 75 期	第 76 期	第 77 期
	平成 22/5 期	平成 23/5 期	平成 24/5 期	平成 25/5 期	平成 26/5 期	平成 27/5 期	平成 28/5 期	平成 29/5 期	平成 29/11 期
a	0	0	0	0	39	▲ 35	0	33	▲ 40
b	0	0	1	0	31	5	0	34	▲ 474
c	0	0	0	▲ 10	▲ 11	▲ 35	▲ 0	20	▲ 5
d	0	0	0	▲ 17	▲ 33	▲ 57	4	7	▲ 12
e	0	0	▲ 51	▲ 92	▲ 20	5	0	▲ 3	▲ 32
f	0	0	0	▲ 1	▲ 83	▲ 77	0	38	6
g	0	▲ 87	▲ 75	▲ 173	▲ 325	32	▲ 307	▲ 39	▲ 82
h	0	0	0	▲ 277	27	3	0	▲ 522	▲ 18
i	0	0	0	▲ 54	▲ 150	▲ 211	0	38	18
j	0	0	1	▲ 52	6	5	0	▲ 122	9
k	0	0	▲ 9	▲ 24	75	5	▲ 268	▲ 2,042	▲ 1,085
l	-	0	▲ 8	▲ 52	▲ 19	▲ 157	▲ 53	▲ 35	17
m	-	-	-	-	-	0	▲ 0	▲ 1,299	16
n	-	-	-	-	-	0	0	0	▲ 39
その他	0	84	140	▲ 274	1,354	644	610	3,540	1,737

⁶⁸ その他には、前記第 4.4 の社内販売による売上の付替えの影響額、前記第 5.1 の売価還元法の性質を利用した益出し処理の影響額、及び前記第 5.2 の人件費の不適切な本社計上の影響額を含めている。

(千円)

店舗	第 69 期	第 70 期	第 71 期	第 72 期	第 73 期	第 74 期	第 75 期	第 76 期	第 77 期
	平成 22/5 期	平成 23/5 期	平成 24/5 期	平成 25/5 期	平成 26/5 期	平成 27/5 期	平成 28/5 期	平成 29/5 期	平成 29/11 期
合計	0	0	0	▲ 1,025	890	126	▲ 13	▲ 350	16

なお、本件不適切会計処理が発覚する前の管理会計上の各店舗別営業利益は、以下のとおりである。

(千円)

店舗	第 69 期	第 70 期	第 71 期	第 72 期	第 73 期	第 74 期	第 75 期	第 76 期	第 77 期
	平成 22/5 期	平成 23/5 期	平成 24/5 期	平成 25/5 期	平成 26/5 期	平成 27/5 期	平成 28/5 期	平成 29/5 期	平成 29/11 期
a	19,302	21,846	27,001	▲ 15,776	▲ 671	▲ 1,995	20,214	14,845	3,583
b	7,128	17,002	22,464	▲ 23,609	▲ 5,054	15,331	20,001	19,093	9,673
c	▲ 16,917	22,728	▲ 12,203	11,764	▲ 11,745	12,286	16,615	18,662	4,479
d	▲ 28,710	4,439	▲ 305	3,058	▲ 5,735	▲ 3,014	390	7,088	3,746
e	18,574	23,338	19,871	12,504	15,676	4,470	14,195	2,353	7,497
f	▲ 13,364	▲ 2,812	▲ 13,013	▲ 1,961	▲ 5,188	3,366	12,035	5,279	▲ 1,346
g	▲ 24,814	▲ 17,189	▲ 21,405	▲ 12,197	▲ 3,604	4,702	13,470	▲ 2,537	2,668
h	▲ 16,728	▲ 15,678	▲ 12,470	▲ 10,530	▲ 1,192	10,862	▲ 3,524	9,374	▲ 1,107
i	▲ 26,881	▲ 13,442	▲ 6,766	▲ 4,889	6,994	3,766	1,180	13,972	4,182
j	▲ 8,693	2,745	▲ 5,055	5,755	3,166	12,216	▲ 5,092	15,677	▲ 1,513
k	▲ 2,791	▲ 35,167	▲ 7,526	1,015	6,022	9,903	28,297	23,404	8,471
l	-	▲ 4,561	▲ 31,067	▲ 34,337	▲ 15,640	▲ 6,019	5,498	15,635	1,543
m	-	-	-	-	-	-	▲ 74,852	▲ 81,883	▲ 26,041
n	-	-	-	-	-	-	▲ 1,900	▲ 18,548	▲ 51,063
その他	326,940	154,833	248,923	172,269	89,124	121,364	151,955	64,264	▲ 27,797
合計	233,046	158,082	208,448	103,065	72,152	187,237	198,481	106,678	▲ 63,025

第8 不適切な会計処理の発生原因

1 経営トップらのコンプライアンスに対する意識の不十分さ

(1) A 会長

A 会長は、会計基準の遵守を含むコンプライアンスに対する意識が不十分であったと言わざるを得ない。

すなわち、A 会長は、D 社の利益の追求に熱心であり、毎月 1 回開催される取締役会や毎週 1 回開催される全体会議において、各店舗の経営状況や予算の達成状況を確認し、各店舗における売上高や利益率を向上させるよう、経営陣をはじめとする出席役職員に指導や叱咤激励を行っていた。特に、D 社が担当役員制度を採用した第 72 期（平成 25 年 5 月期）以降の取締役会や全体会議においては、強化対策店舗の担当役員に、店舗損益の改善による減損の回避を強く求めている。

A 会長は、長年にわたり D 社の経営に携わり、利益の追求に向けて強いリーダーシップを発揮する等して、D 社の売上及び事業規模の拡大に多大な貢献をしている。こうした実績に加え、D 社の主要な役職を創業家一族が担っていることもあり、D 社内における A 会長の影響力は、職員はおろか役員であっても容易に意見を言えないほど、極めて大きいものとなっている。

このため、D 社の役職員は、A 会長の要請に応えようと利益の追求を最優先に考えて必死に営業努力を試みるのであるが、こうした必死の営業努力によっても減損の回避という目的が達成できない場合に、本件不適切会計処理を行うに至ったものである。

確かに、D 社の利益を追求し、減損を回避しようとする A 会長の姿勢自体は、営利を目的とする株式会社の経営者として非難されるべきものではない。

しかし、A 会長は、利益の追求を強く求める一方で、役職員が減損の回避という結果を過度に求めることでコンプライアンスに反する行為に及ぶ可能性のあることに思いが至っていない。そのため、取締役会において、A 会長から他の役員に対してコンプライアンスの遵守状況の報告を求めたり、本件不適切会計処理を含むコンプライアンス上の問題が発生しないように、適切な未然防止策の検討を行ったりした形跡も認められない（なお、A 会長は、今回発覚した一連の本件不適切会計処理について、役職員を信用しており、まさか D 社において本件不適切会計処理が行われているとは思わなかったと述べている。）。

A 会長の D 社役職員に対する影響力の大きさに鑑みると、A 会長から役職員に対して、コンプライアンスの徹底を指示していれば、役職員がその指示に反する行為に及んだり、黙認ないし放置することは考えにくく、本件不適切会計処理を抑止し、又は早期に発見できた可能性は高いと考えられる。このことから、A 会長が、企業としての利益を追求するという強い意向に比して、コンプライアンスに対する意識が不十分であったことが、本件不適切会計処理を惹き起こした一因であると言わざるを得ない。

(2) その他の役員について

ア B 代表取締役社長（以下「**B 社長**」という。）は、創業家一族として、A 会長とともに代表取締役を務め、A 会長には及ばないものの、D 社の役職員に対する強い影響力を及ぼし得る立場にある。しかし、B 社長も、利益の追求を志向する A 会長に対して、コンプライアンスの徹底を進言することなく、A 会長と同様に、代表取締役として、コンプライアンスを徹底する姿勢を全職員に打ち出すこともせず、取締役会において、コンプライアンスの遵守状況の報告を求めたり、未然防止策の検討等を行ったりした形跡も認められない。A 会長に対する進言が難しかったことを斟酌しても、D 社の経営トップとして、B 社長のコンプライアンスに対する意識は十分とはいえない。

イ D 社の経営陣のうち、減損会計を導入した第 65 期（平成 18 年 5 月期）から第 75 期（平成 28 年 5 月期）まで営業本部長を務め、会計監査人との折衝も行った C 元専務や、C 氏の後継の営業本部長であり食品第二事業部長も務める E 専務、食品第一事業部長を務める F 常務、第 64 期（平成 17 年 5 月期）から第 73 期（平成 26 年 5 月期）まで食品第二事業部長を務め、第 67 期（平成 20 年 5 月期）から第 73 期（平成 26 年 5 月期）までは取締役でもあった H 監査役は、各々営業部門のトップとして、自ら率先して適切な会計処理に向けた対応を行い、他の職員の模範となるような姿勢を示さなければならない立場にあった。それにもかかわらず、A 会長の利益追求志向を最優先として、関与や認識の程度に差こそあるものの、他の職員に対して、本件不適切会計処理を積極的に指示し、又はこれを認識しながらも容認しており、結果として、D 社の食品事業部を中心とする営業部門全体における本件不適切会計処理の常態化を招いた。

このように、これらの役員のコンプライアンスに対する意識の不十分さが、本件不適切会計処理がなされた一因となっている。

ウ さらに、第 73 期（平成 26 年 5 月期）から経理部長となった G 取締役は、会計基準の遵守を特に求められる役職を務めているにもかかわらず、第 77 期（平成 30 年 5 月期）上期に、リベートの傾斜配賦の可能性を経理課長から指摘された際も十分な調査をせず、適切な会計処理に向けた改善活動を行わなかったほか、C 元専務の指示に従って本件不適切会計処理の一部に関与したこともあった等、コンプライアンスに対する意識の不十分さが、本件不適切会計処理の発見を遅らせた一因となっている。

(3) 小括

このように、D 社の経営陣によるコンプライアンスに対する意識の不十分さが、本件不適切会計処理の発生原因の一つとなっている。

2 減損回避のための経営陣及び幹部からの厳しいプレッシャー

前記第 3.3 のとおり、D 社では、第 72 期（平成 25 年 5 月期）以降、A 会長の発案で、担当役員制度が導入され、強化対策店舗に担当役員が置かれることとなった。各担当役員は、毎週 1 回開催される全体会議や毎月 1 回開催される取締役会で、担当する強化対策店舗における数値目標の達成状況について発表されることから、このような状況に強いプレッシャーを感じていた。そこで、各担当役員は、担当店舗に設定された粗利率等の数値目標を達成させるため、担当店舗の店長、地区長、各商品部の部長等に対してその必達を指示し、担当店舗の店長、地区長、各商品部の部長等もこれを目指して、地道な営業努力を続けた。

さらに、決算月が近づくにつれて、担当店舗における実際の利益等が数値目標を下回り、決算期末に赤字となる可能性がある場合、その担当店舗の店長、地区長、各商品部の部長等は、担当役員から、減損を回避するために、何とかして赤字を脱するよう厳しいプレッシャーを受けていた。

こうした厳しいプレッシャーの下、担当店舗の店長、地区長、各商品部の部長等は、担当店舗の減損を回避しようと、本件不適切会計処理を行うに至ったものである。

このように、減損回避のための経営陣及び幹部からの厳しいプレッシャーも、本件不適切会計処理を惹き起こした一因であるといえる。

3 会計処理に関する社内ルールの整備及び運用上の問題

D 社においては、遅くとも本調査対象期間である第 69 期（平成 22 年 5 月期）から第 71 期（平成 24 年 5 月期）までの間、そもそもリベートの配賦に関する社内ルールが定められておらず、このことがリベートの恣意的な傾斜配賦に繋がった。また、第 72 期（平成 25 年 5 月期）にリベート配賦に係る本件配賦ルールが定められ、一定の効果は認められたものの、本件配賦ルールが明文で規定されておらず、周知徹底されていないことも相俟って、不適切な配賦を十分に抑止することはできなかった。

振替修正に関しても、会計処理に関する社内ルールが定められておらず、役職員の会計知識の不足とも相俟って、不適切な振替処理に繋がった。

これらの例にも見られるとおり、会計処理に関する明確な社内ルールが整備されていないことや周知徹底されていないことが、本件不適切会計処理が発生した一因と考えられる。

4 会計リテラシーを含む従業員のコンプライアンスに対する意識の不足

従業員の中には、本件不適切会計処理について問題があると考えていた者もいたが、一部の者を除き、上司への相談等の是正のための具体的な行動に出ていない。その一方で、本件不適切会計処理の事実を認識しながらも、会計リテラシーの不足により問題とは考えなかった者もいた。

このような会計リテラシーを含む従業員のコンプライアンスに対する意識の不足が、本件

不適切会計処理を惹き起こし、あるいは抑止できなかった要因の一つであると考えられる。

5 内部統制の機能不全

本件不適切会計処理が、遅くとも本調査対象期間である第 69 期（平成 22 年 5 月期）から第 77 期（平成 30 年 5 月期）上期までの約 8 期間において継続された原因は、社内の内部統制が十分に機能しなかったことも一因である。社内の内部統制が十分に働いていれば、本件不適切会計処理の発生を抑止し、又は早期に捕捉できた可能性があった。

本件不適切会計処理に関して、D 社では、以下のとおり、取締役会、監査役、内部監査室、リスク・コンプライアンス委員会、経理部による内部統制が十分に機能しなかった。

(1) 取締役会の機能不全

通常、取締役会設置会社は、取締役会における決議・報告及びこれに関する質疑応答等を通して、各取締役相互のチェックによる不正な行為の牽制と抑止を期待されている。

しかしながら、前記 1(2)のとおり、D 社の経営を主導していた取締役らが、率先して減損対策を行い、本件不適切会計処理を指示又は容認等していた状況では、取締役相互のチェックは、期待できなかったものといえる。

これに加えて、取締役の中には、担当役員制度導入後、各担当役員がその担当店舗の収益の改善に注力し、他の部署や担当以外の強化対策店舗等の状況にあまり注意を払わなくなったと述べた者もいた。また、監査役の中には、取締役会は、A 会長が新規出店に関する自らの思いの丈を伝え、かつ、店舗の売上高・粗利率等の数値目標の達成状況を報告する営業報告の場となっていたと評する者もいた。このような状況の下、各取締役が他の取締役の業務執行等を相互に監視するという意識は希薄であったものと認められ、取締役会は、相互チェックの場として十分に機能してこなかったものと考えられる。

また、社外取締役や監査役に対しても、取締役会の直前になって、取締役会資料として大部な資料が配布されるだけで、事前に十分な資料の確認や議題の説明は行われておらず、適切な社内情報の提供が行われなかった。

以上のとおり、本件不適切会計処理に関して、D 社の取締役会による内部統制は十分に機能しなかった。

(2) 監査役の機能不全

D 社の監査役会は、2 名の社内出身者による常勤監査役と、2 名の社外監査役により構成され、各監査役は業務監査及び会計監査を行うこととされている。しかし、以下の理由により、監査役は、本件不適切会計処理に関し、内部統制を十分に機能させることはできなかった。

D 社の常勤監査役は、社内出身者から選任されているが、いずれも事業部門出身者であり、必ずしも会計に精通しておらず、業務監査に比重が置かれていた。実際、常勤監査役の

中には、従業員時代に減損対策に関与していたこともあり本件不適切会計処理が行われている可能性を認識していたものの、会計知識の不足により、適切な対応を行わなかった者もいた。加えて、前記 1(1)のとおり A 会長に対して意見が言えないという企業風土も、常勤監査役による適切な監査権限の行使を妨げる一事情となったものと考えられる。

また、社外監査役には、公認会計士の資格を有する者も含まれていたが、社外監査役に対して本件不適切会計処理やその発見の端緒となる情報が十分に伝えられておらず、社外監査役により適切に監査権限を行使する前提が整っていなかったと考えられる。

これに加えて、各監査役において、監査役の役割を十分に認識していなかったという状況も認められた。実際、本調査の過程において、監査役の一部には、会計処理の適切性に関しては会計監査人が見ているので大丈夫だと考えていたとの発言をする者がおり、また、常勤監査役の多くは、監査役という立場にありながら店舗の陳列作業を補助する等、軽微とはいえ店舗運営の一部に従事しており、自らに与えられた職責についての認識が十分とはいえない事例が散見された。

(3) 内部監査室の機能不全

D 社では、内部監査室が設置され、内部監査室長 1 名が所属している。内部監査室は、内部監査規程上、業務監査及び会計監査を業務として行うものとされている。

もっとも、内部監査室が実際に行っている業務としては、内部通報の対応、各店舗の現金の実査のほか、店舗の運営実務に関する確認項目（店舗従業員の服装や店舗の清掃状況等）が記載された「内部監査チェックシート」に基づく各店舗の管理状況のチェック等である。これらの業務は、一定の役割を果たしていたと評価できるものの、各店舗における管理状況のチェックが大半を占め、会計処理・業務遂行状況等の適正性に着目した監査が実施できていない。この点について、内部監査室長は、1 名の体制では現状の店舗の運営実務に関する内部監査を行うことで精一杯であり、それ以上に会計面での監査にまで手が回らなかった旨を述べている。

このように、内部監査室は、本来的に期待される会計処理・業務遂行状況等の適正性に関する監査を行っておらず、十分に機能していなかったと評価せざるを得ない。

(4) リスク・コンプライアンス委員会によるコンプライアンス体制等の問題

D 社のリスク管理運用規程及びコンプライアンス委員会規程によれば、リスク・コンプライアンス委員会は、社内の全てのリスク情報を集約すること、リスク管理に関する教育・研修、役職員に対する法令及び社内規程の遵守意識の普及、従業員からの内部通報の受付及び調査等を任務としており、本件のような不正会計リスクに関する検討も同委員会の役割に含まれるものと考えられる。

しかし、リスク・コンプライアンス委員会が実際に取り扱ってきた内容は、人事・労務に関する問題が中心であり、不正会計リスクについては特段議論された形跡が認められない。

同委員会の場合では、減損に関する問題も何度か議論されていたが、その議論は専ら減損自体をリスクとして捉えたものであり、減損回避の過程で不適切な会計処理が行われることをリスクとして捉えていなかったものと認められる。

また、同委員会は、不正会計リスク等のコンプライアンスに関する十分な研修・教育も行っていない。

さらに、上記規程上、同委員会は全社的に情報収集を行うこととされているものの、実際には、リスク情報の収集源は取締役、内部通報窓口、内部監査室等に限定されており、全社的な幅広い情報収集を行っていない。

このように、リスク・コンプライアンス委員会は、本来的に期待される不正会計リスクに関する検討や研修・教育、十分なリスク情報の収集等を行っておらず、十分に機能していなかったと評価せざるを得ない。

(5) 経理部のチェック体制の不備

経理規程上、特定の店舗にリベートを直接計上する場合には、伝票に証憑を添付して経理部に回付する必要がある。

もっとも、こうしたリベートに係る伝票を含め、伝票処理は各月の一定の時期に集中する傾向があることから、処理にあたる人員に比して業務量が過多となりがちであった。

この結果、経理部は、本来伝票に添付されるべき証憑が添付されていない、あるいは伝票が経理部に回付されていないことを認識しながら、特定の店舗にリベートが計上されることを許容した事例が散見される等、主に人員体制に起因するチェック体制の不備が認められた。

6 内部通報制度の活用・周知の不十分

前記第 6.1 のとおり、当委員会が実施した全正社員を対象とするアンケートでは、会計に関する不正に心当たりがあるという回答が相当数得られた。このような声が監査役等にもっと早く届いていれば、本件不適切会計処理は早期に発見できた可能性がある。

しかしながら、D 社においては、内部通報制度があるにもかかわらず、これまで、本件不適切会計処理に関する情報が内部通報窓口に通報されることはなかった。内部通報制度を利用しなかった理由について、従業員の中には、通報先の経営陣からの独立性等、内部通報制度の信用性に疑問を呈する意見があった。また、従業員からは内部通報制度をどのような場合に利用するのかが不明であったため通報しなかったとの意見もあった。

これらのことからすれば、D 社の内部通報制度は、従業員からの信頼性や制度の周知状況等に問題があるものと認められる。

第9 再発防止策

1 はじめに

以下では、**前記第8**に記載の不適切な会計処理の発生原因に関して、それぞれの原因の除去及び是正を目的とする再発防止策について提言を行うものである。

なお、中間報告書において提言した再発防止策は、当該中間報告書作成までの調査の結果に基づいて分析されたものであり、その後の約2か月半に及ぶ追加調査により新たに判明した事情や、上場廃止等のD社の置かれた状況の変化を踏まえて、今回の不適切な会計処理の発生原因を改めて分析し、本調査委員会として最終的な再発防止策を提言するものである。

2 発生原因の除去

(1) 関与等した役職員の責任の自覚

本調査において、これまでに述べたとおり、本件不適切会計処理に直接関与したD社の役職員がいたことが認められた。また、直接の関与はなくとも、本件不適切会計処理を認識しつつ容認したり、本件不適切会計処理を防止すべき立場にあったにもかかわらず、管理不足により当該処理を看過したりする形で間接的に関与していた役職員がいたことも確認された。これらの役職員は、自らの関与の結果が、本件不適切会計処理の発生・継続、さらにはD社の上場廃止という重大な事象に繋がったということについて、それぞれの関与の程度や果たした役割に応じて、その責任を自覚する必要がある。このことが同種の事案の再発を防止するための第一歩である。

(2) 責任の明確化

D社の全役職員に対して、仮に上司の指示・命令であったり、会社のために行うという動機であったとしても、不適切な会計処理は一切許されないとの認識を共有させる必要がある。そのためには、本件不適切会計処理に直接又は間接的に関与した役職員のうち、少なくとも役員については、その関与の程度等を十分に検証した上で、責任の明確化を図り、そのことを社内において周知することが必要である。

(3) 企業風土の改革

D社では、A会長が役職員に対する強い影響力を及ぼしていることに加えて、社長、専務及び常務という事業運営において中心的な役割を担う役職を創業家一族が占めている。こうした現状について、本調査におけるアンケートやインタビューを通じて、役職員が自由にモノを言えない雰囲気が社内には存在するとの意見が多く見られた。そのうちのいくつかのアンケート回答を挙げれば、以下のとおりである。

- 当社では、創業家の権力が強すぎて、逆らえない社風がある。
- 同族経営で一族のいいように会社を運営している。社員より常に自分達の事、身の心配をしているようにしか見えない。
- 同族会社故に、上に意見ができない風潮があり、パワハラ紛いの言動も日常的にあり、思っている事を口にできないような圧力があつた。
- あまりにも親族の考えが強すぎます。下の立場の声が届きやすい企業風土にならないと会社が存在しないと思います。
- 会長の意見が絶対であり、間違っていると思うことでも異を唱えることが出来ない空気がある。
- 現状の社風を変え、誰もが意見を言える環境、従業員が健康で元気に働ける環境をしっかりと作っていくべきだと思う。
- 自由に意見が言えない、風通しが悪いので改善すべき。仕事が楽しいと思える環境、若手が意見をもう少し言えること、モチベーションを各従業員が持てるようにしてほしい。
- ドミーは、上に対して、意見が言えない企業風土になっており、誰も言わないようにしています。今回の一件の後、思った事があれば言うようにと言われましたが、今までの風土は、簡単には変わらないと思います。それぞれが思っていることがあっても、言わない社風が改善され、全員が向上心、やりがいを持って、社是の通り、「日々前進」して行ける企業になってほしいと思います。

(前記第 6.1 のアンケートより抜粋。)

D 社経営陣は、まずもってこうした数多くの従業員の意見があることを十分に認識する必要がある。

そして、本件不適切会計処理は、前記第 8.1(1)で記載したような収益を過度に重視した D 社経営陣からのプレッシャーに対して、社内で異を唱えることができる環境が作られなかったことに起因しているものと認められる。

したがって、経営陣には、ときには経営陣にとっては耳の痛い意見や、経営陣の考えとは異なる考えにも耳を傾け、自由に議論を交わせる環境を率先して作ることが強く求められる。

(4) コンプライアンス重視の経営姿勢と経営トップによるメッセージの発信

本件不適切会計処理が発生した背景として、D 社における収益重視の経営姿勢があったものと認められる。確かに、営利企業として収益を追い求めることは否定されるべきものではないが、収益追求のみを重視するのではなく、車の両輪として、コンプライアンス重視の経営姿勢を企業理念として掲げ、全役職員に示す必要がある。特に、本件との関係では、全

社的に適切な会計処理に対する意識が不十分であったことを踏まえ、適切な会計処理の重要性を、経営トップのメッセージとして全役職員に発信することが肝要である。

(5) 担当役員制度の再検討

減損回避のための取組みとして導入された担当役員制度については、担当役員に対する過度なプレッシャーとなり、かつ取締役相互のチェック機能を阻害することにも繋がる点で、本件不適切会計処理の一因になっていることを十分に認識する必要がある。その上で、当該制度継続の是非、仮に制度自体を継続するのであれば本件不適切会計処理のような事象が再び発生しないような制度の在り方について、慎重に検討がなされるべきである。

(6) 財務会計・管理会計の重要性についての認識

D 社では、減損は D 社の利益を減少させるものであり、何としても避けなければならないという共通認識の下で本件不適切会計処理が行われてきた。一方で、本件不適切会計処理に関与した役職員において、本件不適切会計処理を行うことによる弊害・リスクについて十分な認識があったとは言い難い状況が認められた。

しかし、D 社は上場廃止後も多数の外部株主を有しており、適切な財務会計の重要性が失われることはない。そのため、D 社の役職員は、引き続き減損会計を含む会計処理に関する適切な理解を深める必要がある。

また、実効性のある経営管理を行うためには、店舗別損益を正確に把握する必要がある（管理会計の観点）。本件不適切会計処理は、店舗別損益の正確な把握を誤らせるものであり、事業運営にも重大な支障を生じ得る行為であった。今後、D 社役職員においては、経営管理の観点からも、会計処理に関する適切な理解を深める必要がある。

(7) 適切な会計ルールの設定・運用

本件不適切会計処理の中には、社内の会計処理ルールを逸脱・潜脱したものや、そもそも社内に会計処理ルールがない状況下で本来のあるべき会計処理に反する処理が行われたものがある。本件不適切会計処理のような類型について、早急に本来のあるべき会計処理に即したルールを整備し、これを周知徹底し、適切に運用する必要がある。

(8) コンプライアンス体制の見直しとコンプライアンス研修の推進

D 社は上場廃止となったとはいえ、引き続き多数の株主が存在し、また D 社を利用する大勢の顧客や取引先等のステークホルダーがいる。今後も D 社には、三河地域を代表するスーパーマーケットとしての社会的役割が求められるのであり、D 社の役職員には引き続き高いコンプライアンスに対する意識が要求される。

しかしながら、前述のとおり、現状、D 社のコンプライアンスに関する問題を統括するリスク・コンプライアンス委員会は、社内のコンプライアンスに関する問題を網羅的に取り扱

っており、その役割を果たすための情報収集体制も十分ではない。また、リスク・コンプライアンス委員会以外にコンプライアンスの問題を専門的に扱う部署は設置されていない。

したがって、D 社においては、まずは、コンプライアンスに関する問題を取り扱う常設部署の設置を含めた組織体制の見直しにつき、検討が必要である。

そして、コンプライアンスに関する組織体制の見直しを経て、役職員に対して定期的かつ体系的にコンプライアンス研修を実施し、コンプライアンスを重視する意識を全社的に醸成するとともに、研修素材として本事案を取り上げる等して、いかなる行為が不適切な会計処理と判断されるのかについて、役職員の理解を深めることが求められる。

(9) 内部統制機能の強化

ア 取締役会の監督機能の強化

取締役は、会社法上、他の取締役に対する監視義務（責任）を負っていることを自覚し、自らの担当業務に注力するのみならず、他の取締役の業務執行等について適切にチェックすることが求められる。また、社外取締役及び社外監査役のチェック機能を十分に発揮できるよう、社外取締役及び社外監査役に対する十分な情報提供体制を整備する必要がある。

イ 監査役会の監査機能の強化

一部の監査役については、監査役就任後に店舗において商品の陳列作業等を行っていた実態が認められたが、監査役は、取締役の職務の執行を監査するという自らの当たり前の役割を改めて自覚し、監査業務により注力するよう意識を変える必要がある。

また、常勤監査役については、事業部門出身者の場合、そのことの強みと弱みを十分に理解し、監査役として求められる会計に関する知識を身につけるとともに、経営陣の業務執行に対して適切に監査権限を行使することが求められる。

そして、D 社においては、監査役に求められる本来の監査業務の内容を改めて見直した上で、監査役会の補助スタッフがいない現状を踏まえて、監査権限を適切に行使するための人的体制が整備されているかも十分に検討する必要がある。

ウ 内部監査室の役割の見直し

内部監査室は、内部監査室の監査に求められていることが、店舗の運営実務に関する確認ではなく、会計処理・業務遂行状況等の適正性に関する監査であるという基本的な視点を認識する必要がある。その上で、内部監査室長しかいない現在の体制について、必要な監査業務を適切かつ十分にこなすだけの人員として足りているのか、その補充の必要がないかを含めた検討が求められる。

エ 経理部のチェック機能の強化

経理部は、不適切な会計処理を水際で防ぐ役割を担っていることを自覚し、会計処理に関する社内ルールを適切に設定し、運用することが求められる。また、経理部の現在の体制について、経理業務を適切かつ十分にこなすだけの人員として足りているのか、その補充の必要がないかを含めた検討が求められる。

(10) 内部通報制度の実効性の確保

D 社において内部通報制度が十分に活用されてこなかった経験を踏まえ、「安心して通報ができる環境の整備」を行う必要がある。例えば、内部通報制度の運用実績（通報の件数や対応結果等について）の概要等を従業員に周知することで、制度の信頼性を高めることが考えられる。また、制度についての定期的な研修・説明会の実施により、内部通報制度の仕組みやコンプライアンスを重視する経営にとっての内部通報制度の重要性を周知する等、制度の利用が促進されるような取組みを検討・実施することが求められる。

なお、内部通報制度については、近時、消費者庁において「公益通報者保護法を踏まえた内部通報制度の整備・運用に関する民間事業者向けガイドライン」が改定され公表されているところであり⁶⁹、こうしたガイドライン等も参照しながら、内部通報規程の整備や運用の見直しを図ることも検討されたい。

第 10 最後

D 社は、創業以来、たゆまぬ努力によって愛知県三河地方を代表するスーパーマーケットの地位を築いてきたが、今回判明した不適切な会計処理は、長年の顧客、株主、取引先などの多くのステークホルダーの信頼を裏切る結果となった。

ただ、当委員会が調査する中で、D 社の従業員は、全体的に真面目で会社思いの者が多く、このような従業員に支えられ、D 社は発展して来たことを実感したが、彼らは不適切な会計処理について、「上司から言われればやらざるを得なかった。」「本当は自分もやりたくないし、部下にもやらせたくなかった。」と板挟みになって、苦しい心境を抱えてきたのである。

D 社の経営陣は、従業員に苦しい思いをさせてきたことに思いを巡らせ、再発防止のため、トップ自らがコンプライアンス重視の経営姿勢を示し、かつ、従業員が自由闊達に意見を言える企業風土を醸成することに真摯に取り組んで頂きたい。

当委員会は、本報告書を提出するにあたり、D 社が、会社の宝ともいべき従業員と共に、ステークホルダーの信頼回復に努め、地域の皆様に愛されるスーパーマーケットとして、再出発されんことを心より祈念するものである。

以 上

⁶⁹ 平成 28 年 12 月 9 日公表。

http://www.caa.go.jp/policies/policy/consumer_system/whistleblower_protection_system/private/pdf/minkan.pdf

別紙 役員構成及びその変遷

役 名	職 名	第 69 期 H21.6～H22.5	第 70 期 H22.6～H23.5	第 71 期 H23.6～H24.5	第 72 期 H24.6～H25.5	第 73 期 H25.6～H26.5	第 74 期 H26.6～H27.5	第 75 期 H27.6～H28.5	第 76 期 H28.6～H29.5	第 77 期 H29.6～H30.5
代表取締役会長							A	A	A	A
代表取締役社長		A	A	A	A	A	B	B	B	B
取締役副社長		B	B	B	B	B				
専務取締役	営業本部長	C	C	C	C	C	C	C	E	E
常務取締役	食品第一事業部長	F	F	F	F	F	F	F	F	F
常務取締役	食品第二事業部長						E	E	(E が兼務)	
取締役	食品第一事業部 副事業部長	E	E	E	E					
取締役	食品第二事業部長	H	H	H	H	H				
取締役	食品第二事業部 副事業部長					E				
取締役	店舗開発部長	AA	AA	AA	AA	AA				
取締役	総務部長	AB	AB	AB	AB	AB	AB	AB	I	I
取締役	経理部長	AC	AC	AC	AC	G	G	G	G	G
取締役	販売部長								J	J
社外取締役							AD	AD	AD	AD
常勤監査役							H	H	H	H
常勤監査役		AE	AE	AE	AF	AF	AF	AF	AG	AG
社外監査役		AH	AH	AH	AH	AH	AH	AH	AH	AH
社外監査役		AI	AI	AD	AD	AD	AJ	AJ	AJ	AJ

※ 一部、期中に職位が変動している場合があり、表中の職名と期間は完全には一致しない。